

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

---

LE

# PRÉLÈVEMENT SUR LES SUCCESSIONS

EN FRANCE

ET LES NOUVELLES TENDANCES LÉGISLATIVES

---

THÈSE POUR LE DOCTORAT

*Présentée et soutenue le vendredi 16 juin 1922, à 4 h. 1/2*

PAR

Emile-Georges NICOLAU

---

*Président : M. GERMAIN MARTIN, professeur.*

*Suffragants* { MM. SOUCHON, professeur.  
                          NOGARO, chargé de cours.

---

PARIS

JOUVE & C<sup>ie</sup>, ÉDITEURS

15, rue Racine, 15

---

1922



THÈSE  
POUR  
LE DOCTORAT



Digitized by the Internet Archive  
in 2026

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

---

LE

**PRÉLÈVEMENT SUR LES SUCCESSIONS**  
**EN FRANCE**  
**ET LES NOUVELLES TENDANCES LÉGISLATIVES**

---

THÈSE POUR LE DOCTORAT

*Présentée et soutenue le vendredi 16 juin 1922, à 4 h. 1/2*

PAR

**Emile-Georges NICOLAU**

---

*Président : M. GERMAIN MARTIN, professeur.*

*Sufragants* { *MM. SOUCHON, professeur.*  
*NOGARO, professeur.*



---

PARIS

**JOUE ET C<sup>ie</sup>, ÉDITEURS**

**15, Rue Racine, 15**

**1922**

*La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses : ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.*

A MA MÈRE

A MON ONCLE ET A MA TANTE



# LE PRÉLÈVEMENT SUR LES SUCCESSIONS

EN FRANCE

ET LES NOUVELLES TENDANCES LÉGISLATIVES

---

## PREMIÈRE PARTIE

---

### INTRODUCTION

*Lato sensu*, succéder à une personne, c'est venir après elle, prendre sa place en recueillant à un titre quelconque tout ou partie des droits, qui lui appartenaient, par exemple : on dit que l'acheteur succède au vendeur, parce qu'il prend sa place et les droits afférents ; de même le donataire succède au donateur. Ainsi entendu, le mot succession s'applique à tous les modes dérivés d'acquérir.

Mais le mot succession a une signification beaucoup plus restreinte et Demolombe nous dit qu'il éveille une idée de mort, et en ce sens il est synonyme d'hérédité.

La notion de succession résulte nécessairement de la perpétuité du droit de la propriété ; la propriété

ne serait pas un droit perpétuel, si elle prenait fin avec le propriétaire. A la mort du propriétaire, la propriété passera à celui auquel le défunt l'aura transmise par testament et, à défaut de testament à l'héritier désigné par la loi.

Le droit de propriété c'est le droit réel le plus complet, c'est le droit en vertu duquel une chose se trouve soumise d'une manière absolue et exclusive à la volonté d'une personne (1). « La propriété, dit « l'article 544 du Code civil, est le droit de jouir et disposer des choses de la manière la plus absolue, « pourvu qu'on n'en fasse pas un usage prohibé par « les lois ou par les règlements. » Le propriétaire a donc *plena in re potestas* ; c'est à peu près la définition de Pothier : le droit de jouir et disposer d'une chose « comme bon semble, sans donner atteinte aux droits d'autrui ni aux lois ».

De toutes ces définitions on découvre trois éléments du droit de propriété : 1° le *jus utendi*, ou droit de se servir de la chose ; 2° le *jus fruendi*, ou le droit de jouir, c'est-à-dire de percevoir les fruits ; 3° le *jus abutendi*, ou droit de disposer de la chose, soit en la consommant, soit en l'aliénant par la vente, par donation ou par testament, car si le propriétaire peut aliéner son bien pendant sa vie, il peut en disposer même après sa mort. Le droit de disposition est un attribut essentiel de la propriété et il faudrait déclarer

1. Aubry et Rau, *Cours de droit civil*, 1920.

nulle, en principe, toute convention par laquelle un propriétaire s'interdirait le droit de disposer librement de son bien, de même que toute disposition testamentaire par laquelle un testateur retirerait à son héritier ou à son légataire la libre disposition des biens qu'il lui laisse.

C'est ce qui résulte soit de l'article 1598, qui dit en substance que la loi seule peut déclarer un bien inaliénable, soit de l'article 1554, qui permet exceptionnellement à la femme, qui se marie de stipuler l'inaliénabilité de ses biens pour la durée du mariage. La libre disposition des biens est, comme l'a dit la Cour de cassation, « une règle d'ordre et d'intérêt public à laquelle la volonté des particuliers ne peut pas déroger ».

Nous avons vu que l'article 544 du Code civil, qui définit le droit de propriété, pose la restriction « qu'on ne doit pas faire un usage prohibé par les lois et les règlements ».

1° Quelques-unes des restrictions annoncées, par ce texte résultent des dispositions du Code civil (voir notamment l'article 671, 674, 678) ;

2° La plupart sont consacrées par des lois ou règlements, qui appartiennent au droit administratif. Ainsi un décret du 23 juillet 1884 limite le nombre des étages et la hauteur des constructions élevées par les particuliers à Paris. De même il existe des lois ou règlements, qui s'opposent au libre défrichement

des forêts, qui règlent le dessèchement des marais, qui défendent de creuser des puits dans un certain rayon autour des cimetières, etc, etc. ;

3° Enfin d'autres restrictions aux droits de propriété tiennent aux considérations économiques, sociales et financières. L'Etat vient au partage de la richesse publique à titre de copartageant, réclamant une partie de la propriété sous la forme de l'impôt ; il vient à ce partage en vertu de son *impérium*, il est donc libre d'imposer aux particuliers le prélèvement, qu'il juge utile dans l'intérêt de la collectivité.

L'Etat, quand il pratique des prélèvements sur les particuliers sous forme d'impôts peut comprendre son rôle de deux façons ; il peut le faire dans un but fiscal, pour couvrir ses dépenses, dont il a la charge et dans ce cas il est dans la tradition que lui recommandent les économistes classiques.

Pour les écoles plus avancées, l'impôt est considéré surtout comme un moyen de nivellement des conditions, un moyen pour l'Etat de mettre plus d'égalité, plus de justice dans les situations sociales. Quand on emploie l'impôt avec des considérations de ce genre, les répercussions économiques et sociales peuvent avoir une portée très grande. Certains socialistes ont dit qu'il n'y avait plus besoin de parler de révolutions sociales, qu'il suffisait de l'impôt manié par une majorité consciente d'elle-même

pour supprimer les privilèges et la situation privilégiée de certaines classes.

Une manifestation de cette théorie, c'est l'introduction du principe de la progressivité, qu'on trouve dans une série de textes modernes ; notamment dans la loi sur les successions de 1902. Alors qu'autrefois, en matière de succession, l'impôt était établi sur le principe de la proportionnalité, à partir de 1902 la progression a été mise en pratique et depuis cette date, des renforcements successifs sont intervenus.

Comme ce sont les grosses successions qui supportent ces gros prélèvements, on peut dire que c'est la préoccupation d'atteindre les grosses fortunes ; voilà donc l'impôt, manié avec l'intention d'égaliser les situations sociales.

En ce qui concerne notre question spéciale, l'Etat intervient dans les questions successorales, pour faire respecter la volonté du propriétaire, par les règles et les garanties dont il entoure le testament et pour défendre aussi la famille, en la protégeant contre les caprices d'un de ses membres. Pour les services que l'Etat rend aux citoyens, en assurant la sécurité de la propriété, il se réserve le droit de prélever sous la forme d'impôt une partie de la succession. C'est l'opinion de Paul Leroy-Beaulieu qui voit dans les taxes successorales le prix du service rendu par l'Etat.

« Cette redevance, dit P. Leroy-Beaulieu, est le prix  
« d'un service rendu, d'un service de premier ordre,  
« que l'Etat est seul capable de rendre. »

J'estime d'ailleurs que cette opinion est acceptable, car si l'Etat doit assurer la sécurité et le respect des droits de ses ressortissants, pour pouvoir s'acquitter de cette mission, qui est une des plus importantes et sans laquelle toute l'organisation moderne des Etats s'effondrerait, l'Etat a besoin d'agents d'exécution, qu'il est obligé de payer et puisque avec les impôts périodiquement exigibles il n'est pas satisfait, il est équitable de percevoir une espèce de commission, pour le service qu'il rend.

L'Etat, d'après une autre théorie, qui d'ailleurs n'a pas eu beaucoup de partisans, a le droit de percevoir des droits sur les successions, parce que la propriété des particuliers n'est pas autre chose, qu'une concession faite par l'Etat ; mais M. Wahl, qui ne veut pas accepter cette façon de voir nous dit (1) : « On ne peut soutenir que l'Etat ait le droit  
« de frapper la propriété de charges inégales, en  
« vue de payer les dépenses publiques. Toute charge  
« prélevée sur les personnes ou les propriétés, dans  
« le but de subvenir aux dépenses de l'Etat, sera  
« quoi qu'on en dise, un impôt, et l'impôt ne doit  
« pas être inégal. »

1. A. Wahl, *Traité de Droit fiscal*.

Une autre doctrine soutient que l'Etat étant le propriétaire originaire des terres, a le droit d'imposer la propriété, au profit d'ailleurs de la collectivité, elle-même :

Cette doctrine fut un moment suivie par la jurisprudence française, mais elle fut répudiée par un arrêt de la Cour de cassation (1), qui déclare qu'on ne peut pas considérer l'impôt, que l'Etat prélève sur les successions comme « dérivant d'un droit  
« de propriété ou de copropriété de l'Etat, et comme  
« la condition d'une concession primitive et le  
« prix d'une investiture nécessaire de chaque muta-  
« tion ; qu'une semblable thèse, empruntée au  
« régime féodal avec une extension qu'elle ne com-  
« portait pas même alors, serait non seulement  
« un démenti à la vérité historique, mais aussi une  
« négation de tous les principes de notre droit civil,  
« et de notre Code civil, soit sur la plénitude et sur  
« l'indépendance du droit de propriété tel qu'il est  
« défini par les articles 544 et 545 du Code Napo-  
« léon ».

Toutes ces théories veulent expliquer le droit de l'Etat d'imposer les successions ; quoi qu'il en soit une chose est certaine, c'est que les successions ont toujours été soumises à l'impôt et si, à l'origine, l'impôt successoral n'était qu'un simple droit de mutation, aujourd'hui il est plutôt considéré,

1. Cour d'appel de Paris, 13 mars 1855.

comme un véritable impôt sur le capital à cause de son taux énorme, et de l'accroissement continu.

D'ailleurs les gouvernements successifs n'ont pas hésité à élever le taux de l'impôt sur les successions, parce qu'il vient, comme on dit, « au moment propice » au moment, où le contribuable s'enrichit d'un coup, au moment où il acquiert une fortune, qu'il n'espérait peut-être pas.

Les transformations de la vie politique et économique d'un pays se répercutent nécessairement sur son régime financier.

L'importance et la répartition de l'impôt varient, les dépenses de l'Etat se sont beaucoup augmentées donc la répartition des charges entre les contribuables a été augmentée en conséquence. Depuis la guerre actuelle les budgets des Etats se sont développés considérablement, car pendant cinq ans, l'Etat a emprunté constamment pour pouvoir faire face aux dépenses considérables (1) demandées par la guerre actuelle ; or l'Emprunt a entraîné pour l'avenir des charges d'intérêts et des frais d'amortissement, dont le total alourdira pour plusieurs années les budgets, et personne ne pouvait penser, il y a quelques années aux sommes considérables, auxquelles le budget pouvait arriver (2).

1. La France a dépensé au cours de la guerre, 182 milliards, auxquels il faut ajouter les dépenses pour la reconstruction des régions dévastées.

2. M. Louis Dumesnil, au 1<sup>er</sup> janvier 1917, évaluait les dépenses

Si on faisait une comparaison entre les différents budgets français pour en arriver au budget de 1922 on voit :

|    |                          |           |                           |
|----|--------------------------|-----------|---------------------------|
| 1. | Budget français de 1828. | . . . . . | 1 milliard.               |
| 2. | —                        | de 1860.  | . . . . . 2 milliards.    |
| 3. | —                        | de 1889.  | . . . . . 3 milliards.    |
| 4. | —                        | de 1909.  | . . . . . 4 milliards.    |
| 5. | —                        | de 1911.  | . . . . . 4.386 millions. |

Si on regarde maintenant la balance du budget de 1922, d'après le rapport de M. Bokanowski, rapporteur général du budget (1), après les dernières compressions, que lui a notifiées le ministre des Finances, M. Paul Doumer, en janvier 1922, on voit ce qui suit :

|                          |           |                |
|--------------------------|-----------|----------------|
| Dépenses ordinaires.     | . . . . . | 21.753.000.000 |
| Dépenses extraordinaires | . . . . . | 3.200.000.000  |
| Total                    | . . . . . | 24.953.000.000 |
| Recettes ordinaires      | . . . . . | 19.778.000.000 |
| Recettes exceptionnelles | . . . . . | 3.550.000.000  |
| Total                    | . . . . . | 23.328.000.000 |

L'écart entre les recettes et les dépenses ressort ainsi à 1.600 millions, non compris les crédits supplémentaires, qu'il faudra voter si l'indemnité de vie chère des fonctionnaires, supprimée en principe

annuelles de la France, d'après guerre à 11.600.000.000 de francs ; M. Rist en juillet 1917 évaluait à 13 milliards, pour la France, M. Ribot parlait de 15 et 17 milliards et dans le *Temps* du 17 février 1919 on s'avancait jusqu'à 18 milliards et demi.

1. *Le Temps*, 18 février 1922.

à la date du 31 décembre 1921, est maintenue, ce qui comporte une dépense de 700 millions.

M. Bokanowski proposa alors à ses collègues d'équilibrer le budget ordinaire par des recettes normales et les recettes exceptionnelles pour le budget extraordinaire : liquidation des stocks et taxe sur les bénéfices de guerre.

En opposition à cette thèse M. Raiberti a défendu la motion qu'il avait déposée antérieurement et qui ne comporte ni emprunts, ni impôts nouveaux, car M. Bokanowski avait demandé même pour l'année 1922, un relèvement des impôts, parmi lesquels se trouvait l'impôt sur les successions ; mais M. Raiberti demandait que l'équilibre budgétaire soit établi, par une meilleure assiette et une meilleure perception des impôts actuels.

De tout cela nous voyons que l'Etat, dans la perception des impôts, après cette effroyable guerre suit plutôt une politique fiscale, c'est-à-dire qu'il n'a en vue qu'une chose : avoir le plus d'argent dans ses caisses, « percevoir des impôts partout  
 « où il peut les percevoir, en faire varier la quotité,  
 « non seulement selon la justice, mais suivant la  
 « facilité plus ou moins grande du recouvrement,  
 « rendre l'enregistrement obligatoire quand le fisc  
 « possède le moyen d'empêcher les parties de s'y  
 « dérober et facultatif dans le cas contraire, punir  
 « le contribuable de ses fautes, quand on ne peut

« l'atteindre et le laisser indemne, quand il est  
« impossible de le découvrir (1) ».

A tout cela on peut ajouter les influences toujours croissantes des idées nouvelles ; le progrès de l'idée socialiste et les courants contre la propriété individuelle ; la doctrine individualiste soutient que l'inégalité des forces économiques est augmentée, parce que les uns possèdent des capitaux, dès la naissance, que d'autres n'en ont pas et préconisent que l'Etat doit plutôt frapper les grosses fortunes et la meilleure arme c'est l'impôt sur les successions, impôt qui doit être progressif, disent-ils, car ce sont les plus riches, qui peuvent renoncer à une plus grosse partie de ce qu'ils héritent au profit de l'Etat.

D'ailleurs, l'impôt sur les successions, portant sur la fortune globale, facilite l'application du tarif progressif.

Nous savons que presque tous les auteurs conviennent de nommer progressif l'impôt, dont le taux est d'autant plus élevé, que le revenu où le capital frappé a d'importance.

Paul Leroy-Beaulieu donne la définition suivante : (2)

« L'impôt progressif est celui qui prélève une  
« part d'autant plus grande du revenu de chaque

1. A. Wahl. *Traité du droit fiscal*.

2. *Traité de la Science des finances*.

« citoyen, que ce revenu est plus considérable. Le « diviseur est variable et croît à mesure que s'élève le revenu individuel, qui joue le rôle de dividende. » De cette définition résulterait que l'impôt sur les successions ne peut être progressif, parce qu'il porte sur le capital transmis, alors que M. Paul Leroy-Beaulieu ne parle que de l'impôt perçu sur le revenu.

D'ailleurs, M. Paul Leroy-Beaulieu n'attribue sans doute pas une grande importance à cette définition puisque dans le même ouvrage il parle à plusieurs reprises des taxes progressives sur les successions.

*Mais les opinions* sont partagées, en ce qui concerne la progressivité en matière successorale.

#### A. — *Opinion en faveur de la progressivité*

a) Le droit de succéder, d'une part, et le droit de léguer, de l'autre, ne sont pas des droits naturels; ce sont tout simplement des créations de l'Etat, une convention de la loi dans le but de constituer fortement la propriété dans la famille.

En conséquence, si le législateur a accordé aux gens d'un côté le droit de recevoir un legs, de l'autre le droit de succéder *ab intestat*, il a tout aussi bien le droit de n'accorder son autorisation à cet effet que moyennant le versement d'une certaine somme,

la taxe successorale, qu'il peut prélever, si bon lui semble suivant le mode progressif. En conséquence l'Etat peut demander aux héritiers un taux d'autant plus élevé, qu'ils sont moins proches parents du *de cuius* et que la somme recueillie par eux atteint un montant plus élevé.

Ce raisonnement justifie la progression la plus violente, la confiscation même totale des successions. D'ailleurs si le droit de succéder même *ab intestat*, est une création de la loi, tous les autres droits sont des créations de la loi. Il serait intéressant de rechercher si le droit de succéder est de beaucoup postérieur au droit de propriété ou s'il en est déduit immédiatement.

On prétend d'ailleurs que le droit naturel d'héritier a existé longtemps avant que le développement juridique ait créé la liberté de tester et la successibilité *ab intestat*; il est faux, par conséquent, de vouloir faire dériver un droit de l'Etat sur une partie de chaque succession, du fait que le législateur a édicté certaines dispositions relatives aux héritages et aux testaments.

Le droit d'héritier ne provient pas, ajoute-t-on, de l'Etat : il lui est antérieur : il découle de la famille ; le rôle du législateur consiste, non pas à l'amoindrir et à le dénaturer, mais à le protéger et à le régler dans une sage mesure.

Nous pensons, donc, que cette justification de

la progressivité et de l'élévation des taxes successorales n'est pas bien fondée.

b) Une seconde théorie en faveur de la progression esquissée par Bentham et Bluntschli, appelée la théorie de la copropriété de l'Etat, dont les partisans prétendent que la propriété de l'homme n'est pas absolue, car sans la protection qu'il tire de l'Etat et de la société, il ne pourrait recevoir le prix de ses travaux. Si la loi ne menaçait pas les atteintes à la propriété, elle ne pourrait être que très limitée.

Donc, la société qui prend part à la production, à la conservation, à l'appropriation est de droit copropriétaire des biens acquis sous sa protection.

Toutes les générations successives ont contribué solidairement à la formation et à la conservation du capital social entre les mains de ceux, qui se le sont transmis par héritage. En somme, il existe une hypothèque imprescriptible de la génération contemporaine, représentée par l'Etat, sur tous les capitaux accumulés. Pour déduire de la notion d'Etat copropriétaire la notion d'Etat cohéritier, il n'y a qu'un pas.

Nombreux sont les auteurs qui dégagent de cette conception la justification de l'impôt progressif sur les successions. Ainsi les socialistes emploient très fréquemment cette argumentation : l'héritier légitime, c'est la société, elle-même, qui ayant coopéré sans cesse à la formation des fortunes, doit

reprendre, à la mort des personnes, dont elle a largement contribué à édifier la richesse, une part de ces biens, qui n'auraient pu être amassés sans elle.

Ils concluent qu'une progression très forte des taxes successorales et la limitation à un degré très rapproché du droit de succéder *ab intestat* semblent nécessaires pour rendre à la société sa part légitime.

Mais l'admission d'un tel principe aurait des conséquences assez graves; reconnaître l'Etat comme cohéritier, c'est rompre l'unité de la famille et c'est en même temps retirer à la propriété privée toute base solide. Cette idée est donc particulièrement dangereuse et il ne semble pas que Bentham ait aperçu toutes les conséquences que l'on peut tirer, lorsqu'il en a jeté les premières fondations.

c) Une autre doctrine pour justifier la progression dans les droits sur les successions soutient que c'est un moyen pour l'Etat de recueillir les impôts qui n'ont pas été payés pendant la vie du *de cuius*.

On sait que chaque année, de nombreuses valeurs mobilières et de nombreux revenus sont soustraits par leurs possesseurs et bénéficiaires; ceux-ci peuvent frauder le fisc, tout le long de leur existence, mais dès qu'ils sont morts, les valeurs ne peuvent plus être dissimulées et alors l'Etat doit intervenir et réparer au moyen de taxes successorales élevées le préjudice causé antérieurement au Trésor. C'est la théorie, dite de l'amortissement et leurs parti-

sans disent que, les revenus qui se soustraient avec le plus de facilité aux atteintes du fisc sont précisément ceux qui offrent le plus de complexité, ceux qui sont les plus considérables.

De ce que plus un revenu est élevé, plus il échappe relativement à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur le capital, on déduit que les taxes successorales doivent, au moyen de la progression des taux, effectuer une sorte de compensation *post mortem*.

Mais d'après cette opinion on devrait exempter les immeubles des taxes successorales, parce que ces biens échappent difficilement aux atteintes du fisc et il n'en est rien.

En effet, les immeubles échappent avec une extrême difficulté aux atteintes du fisc; tandis qu'il est très facile de lui dissimuler une partie de sa fortune mobilière. Enfin, pour que l'idée de l'amortissement pût être réalisée avec succès au moyen de l'impôt sur les successions, il serait indispensable que cet impôt ne fût pas susceptible, à son tour, d'être fraudé par les héritiers. Or ce sont précisément les valeurs qui échappent le mieux aux impôts annuels sur la fortune et sur le revenu qui se soustraient le plus facilement aux impôts de successions.

Done la théorie de l'amortissement, si fondée à première vue, ne permet pas du tout de justifier l'imposition progressive des successions. Elle permet tout au

plus, lorsque les fraudes sont découvertes et peuvent être prouvées lors du décès du *de cuius* de percevoir en sus des taxes successorales ordinaires un impôt supplémentaire, qui soit égal au montant des droits fraudés.

L'idée d'amortissement ne serait pas à dédaigner si l'on pouvait évaluer, à la mort d'une personne le montant des impôts, qu'elle a eus à payer pendant la durée de son existence. Mais il n'existe aucun rapport nécessaire, si l'on considère un individu quelconque, entre le montant des impôts auxquels il s'est soustrait durant son existence et le montant des taxes que paiera sa succession. Il est possible, certes, que les grosses fortunes et les revenus élevés échappent plus facilement aux impôts que les fortunes modestes ou les revenus peu considérables. Mais deux fortunes ou deux revenus d'un même montant étant donnés, il est possible que l'un ait donné lieu, pendant la vie de son possesseur, à des fraudes très importantes, tandis que l'autre aura fait l'objet, chaque année, de déclarations fidèles ou d'évaluations très exactes. Or l'impôt sur les successions les atteindra du même taux, ce qui est peu conforme à la théorie de l'amortissement.

Il faudrait tenir compte de toutes les situations individuelles, dresser la liste de toutes les fraudes pour chaque personne, mais alors on aurait des droits sur les successions variant de contribuable à

contribuable, dépourvu de toute espèce de tarification générale, donc sans caractère progressif ou proportionnel.

Nous avons ainsi envisagé, les raisons les plus importantes pour lesquelles on a cru devoir réclamer l'établissement des taxes progressives sur les successions ; nous allons maintenant examiner les principales objections, qui leur ont été adressées, à cause de leur caractère de progressivité.

A. — On a soutenu que les taxes progressives sur les successions ne sont pas autre chose qu'une spoliation, pure et simple des héritiers. Le but de ces taxes est de prendre aux riches, pour donner aux pauvres, où de faire peser sur la classe aisée, le poids des taxes successorales. Il y a, par conséquent, confiscation.

C'est pourquoi les différents auteurs ont vivement protesté, chaque fois qu'il a été question d'augmenter la progression en matière successorale, tandis que les socialistes et les interventionnistes, désireux d'aboutir par tous les moyens possibles à l'égalisation de fait et au nivellement des richesses, font une campagne acharnée en faveur des taxes progressives sur les successions.

Il y a des auteurs, qui nient le caractère spoliateur de l'impôt sur les successions, M. Léon Bourgeois,

par exemple, prétend que l'impôt niveleur est très loin de sa pensée (1).

Quoi qu'il en soit, une chose est certaine, c'est qu'avec le système progressif de la loi de finance du 25 juin 1920, le taux des droits du fisc s'élèvent, jusqu'à 59 0/0 pour les parents au delà du quatrième degré et entre personnes non parentes ; donc l'Etat prend plus que la moitié de la fortune et pour deux successions consécutives il n'en reste plus rien aux héritiers.

De tels droits s'imposent par la force, mais ne peuvent pas lier la conscience du contribuable qui, très légitimement et moralement peut s'y dérober, quand il a les moyens ; on conçoit très bien que les socialistes et les interventionnistes les plus extrêmes, désirant aboutir par tous les moyens possibles à l'égälisation de fait et au nivellement des richesses, fassent une campagne acharnée en faveur des taxes progressives sur les successions et s'efforcent de les incorporer dans toutes les législations.

Il ne faut, par conséquent, exagérer le taux de la progression, car on risque de pousser le contribuable à la fraude.

*B.* — Une deuxième théorie soutient que les taxes successorales dont la progressivité atteint un taux

1. L. Bourgeois, *Essai d'une philosophie de la solidarité*. Conférences et Discussions, 1902.

exagéré constituent un obstacle sérieux à l'épargne et à la production. Elles sont nuisibles, en effet, car elles s'adressent au capital et non au revenu. On répond, il est vrai, que ces impôts sont prélevés sur les revenus des héritiers, mais ceci ne peut pas être le cas que pour des droits peu considérables, ne dépassant pas 2 0/0 ou des droits un peu plus élevés pour lesquels le fisc accorde de longs délais de paiement. Mais il ne saurait être question des taxes progressives excessivement exagérées que l'on rencontre actuellement en France.

Donc empêchement à la capitalisation et à la production, car admettant même que le bénéficiaire de la succession soit un administrateur très prudent et qu'il répare peu à peu, par l'épargne, la diminution de capital due à la perception des taxes successorales, il n'y en aura pas moins perte pour la communauté, car sans l'existence de ces droits, la capitalisation eût été plus forte encore.

Aux économistes, qui prétendent que les taxes successorales élevées et progressives, nuisent à la capitalisation et à la production nationale on répond qu'il ne peut par être mauvais d'imposer le capital si le produit de l'impôt sert à des dépenses utiles et productives (canaux, routes, chemins de fer, ports, etc.) ou à l'amortissement des dettes de l'Etat. Mais il vaut peut-être mieux qu'il créât ce capital, ou qu'il diminuât ce passif, au moyen de prélèvement sur les

revenus et bénéfices annuels des contribuables. Dans ce cas il y aura création du capital de l'Etat, sans anéantir par ailleurs une partie des capitaux transmis par succession.

D'ailleurs, les taxes successorales sont plutôt consacrées à la satisfaction des besoins courants de l'Etat qu'à l'exécution de grands travaux publics ou à la réduction de la dette. Il y a alors perte sèche. Les capitaux prélevés par le fisc sont irrémédiablement détruits.

Les défenseurs quand même des droits progressifs et élevés sur les successions répondent à ceci que l'objet des dépenses courantes de l'Etat présente en général, une nécessité telle que le fait de faire appel à la fortune plutôt qu'au revenu n'a aucune importance. Dans ces conditions, on ne voit pas pourquoi ils ne s'adressent pas à un impôt unique sur le capital ou sur les successions.

En ce qui concerne l'épargne et l'esprit d'entreprise on répond que l'imposition plus élevée sur les grosses parts successorales que sur les petites, ne frappe pas l'activité et l'esprit d'économie du successeur ne décourage donc pas les accroissements de fortune et ne fait pas obstacle au perfectionnement de l'industrie nationale.

Certes, il est vrai, que l'esprit de l'épargne de l'héritier soit peu atteint par la perception d'un taux fort élevé ; mais l'esprit d'épargne du *de cujus*

par contre, est très vivement influencé, par ce fait que, s'il s'enrichit, ses biens seront frappés à sa mort d'un taux plus élevé, qui peut se hausser jusqu'à 60 0/0.

D'autres personnes disent que l'intérêt personnel pousse toujours à l'épargne, quoi que fasse le législateur et soutiennent même qu'en élevant les droits on favorise le développement de cette épargne, car disent-elles, connaissant la forte réduction que devra subir sa fortune, le père économisera davantage pour laisser à ses enfants la somme qu'il juge nécessaire à leurs besoins et à leurs goûts. D'après ce raisonnement, plus la progression sera violente, plus la communauté y gagnera, car l'esprit d'épargne sera ainsi surexcité. Mais cette argumentation ne tient pas compte de ce fait que l'épargne a le caractère essentiellement relatif, qu'elle présente toutes les formes et tous les degrés.

Des droits très élevés n'anéantiront pas l'esprit d'économie, mais le réduiront dans une forte proportion. Enfin on prétend que l'esprit d'entreprise « est un des attributs de la race et que ce n'est pas une disposition fiscale qui peut en favoriser ou en atténuer l'effort (1). Mais en admettant même que l'esprit d'entreprise soit une des caractéristiques du tempérament français, il ne s'ensuit pas qu'il soit

1. Darboux, *Les principes de la législation fiscale en matière de successions*, 1902.

indestructible et que l'on puisse impunément lui faire obstacle.

L'esprit d'entreprise, aussi développé soit-il, nécessite, dans sa réalisation, un capital ; or le capital anéanti, par de lourds impôts, comment pourrait-il s'exercer ? Les tendances récentes de la science et l'emploi des moyens plus perfectionnés de culture et de fabrication, nous poussent vers les grandes organisations de production, qui nécessitent de gros capitaux, il est donc logique de ne pas contrarier cette évolution.

C. — L'un des plus graves reproches qu'on adresse à la progression, c'est qu'elle pousse fatalement les contribuables à la fraude, elle est facile surtout en matière mobilière. Le contribuable, s'il doit choisir entre son intérêt personnel et l'intérêt du fisc, il choisit toujours le premier.

M. Paul Leroy-Beaulieu dans *l'Economiste français* (1) dit à ce sujet : « L'Etat n'a aucunement le droit de prendre 20 0/0 d'une fortune quelconque » (il ne pouvait pas s'imaginer que le fisc touchera en 1920 le triple de ce qu'il touchait à cette époque-là). « S'il le fait, c'est un vol et le volé a le droit, en conscience de se garer, comme il peut. L'Etat peut tout aussi bien voler qu'un particulier ; il le

1. Numéro du 23 novembre 1895, p. 666

« fait législativement, mais le caractère de l'acte  
« n'en est pas changé. »

Dissimulations, évasions, tels sont donc les subterfuges auxquels on recourt pour échapper à l'énormité des taxes successorales.

On a, il est vrai, essayé de prendre contre la fraude des mesures assez sévères, mais ce qui est certain, c'est qu'il doit y avoir une limite à partir de laquelle on ne puisse élever le taux de cet impôt, car la fraude devient telle qu'à l'accroissement du taux correspond la diminution du rendement.

Comme nous allons le voir, les taxes progressives sur les successions se sont augmentées considérablement en France avec le dernier stade de la législation ; l'Etat s'est vu dans la nécessité d'augmenter le taux de cet impôt pour arriver à un équilibre approximatif du budget ordinaire. Or, il est un fait, comme nous l'avons déjà dit, que plus s'élève le taux de l'impôt, plus la prime à la fraude se trouve augmentée.

Dès avant la guerre, certains capitalistes se sentant sérieusement frappés ont essayé d'éluder les dispositions fiscales modernes. Ceux qui ont eu en portefeuille des titres au porteur ont eu l'idée de les déposer dans les banques étrangères pour les mettre à l'abri d'investigations possibles du fisc et exempter leurs héritiers du paiement de droits de mutation élevés.

Néanmoins, si élevés que soient les droits de mutations par décès nous ne pouvons nous associer à cette idée, qui pousse à la révolte aux lois du pays. Nous ne pouvons non plus admettre ce sentiment, que frauder le fisc, c'est simplement se montrer plus habile que lui ; pour un grand nombre, frauder l'Etat n'est pas voler, car d'ailleurs « l'Etat est assez riche » disent les ignorants, et maintenant qu'il s'agit pour la France de relever ses ruines, de payer une pension aux malheureuses veuves et aux orphelins de ceux qui donnèrent héroïquement leur vie au pays, aux mutilés, qui sont incapables de travailler, pensions, qui doivent être payées par l'Allemagne, mais pour lesquelles il est permis d'avoir des doutes, ne pas acquitter sa part — si lourde soit-elle — des charges du budget, c'est désertier son devoir. Qu'il existe des fraudes, cela est certain, à quel chiffre peut-on les évaluer ? Il est difficile de donner une réponse, mais en 1911, donc à un moment où le taux de l'impôt successoral n'était pas aussi élevé qu'aujourd'hui, M. Charles Dumont (1) l'évaluait au quart des droits de mutation par décès, et il ajoutait :

« Les Capitalistes éludent d'autant plus les droits de succession, que l'habitude se répand chez eux de déposer dans des banques étrangères les valeurs ou titres au porteur, qu'ils peuvent posséder ». Le

1. *Revue de l'Enregistrement*, n° 5237, p. 204.

législateur s'est occupé des voies et moyens susceptibles d'enrayer les fraudes fiscales par :

1° L'Encouragement de la forme nominative des valeurs.

2° Affirmation sincère et véritable des déclarations de mutations par décès avec sanction de peines correctionnelles (loi du 18 avril 1918).

3° Coordination des services des Contributions directes et de l'Enregistrement.

Nous avons passé en revue les différentes théories en faveur et contre l'impôt sur les successions, et nous allons voir que la progressivité a eu dans les législations modernes un grand succès.

A la question, si le taux de l'impôt ne doit pas varier suivant la qualité du bénéficiaire et s'élever à mesure que s'éloigne le degré de parenté, qui unit l'héritier au *de cujus*, on doit répondre que les lois actuelles ont toutes tenu compte de la qualité du bénéficiaire, car les enfants et le conjoint ont pu contribuer à la formation de la fortune, donc le tarif doit être moins élevé. Inversement la mort d'un parent éloigné ou d'un ami, qui vaut à un héritier une fortune inattendue, peut être l'occasion d'une taxation plus élevée. C'est dans ce sens que la plupart des textes législatifs ont incliné, et nous verrons en étudiant le système français, qu'une double progressivité a été établie, visant à la fois le chiffre

de succession recueillie et le degré de parenté entre l'héritier et le *de cujus*.

Pour parer à l'énormité des taxes successorales, on a admis que le paiement en fut échelonné sur un certain nombre d'années (1). C'est la question du moment de la perception des impôts sur les successions. Nous avons vu que la facilité de perception est l'argument principal, en faveur de leur établissement. Naturellement, le moment le plus favorable c'est celui où l'héritier entre en possession, car il est sous la bonne impression de l'héritage. Plus le temps passe, plus cette impression disparaît et l'impôt paraîtra inéquitable et plus difficile à payer.

Quoi qu'il en soit, le législateur admet actuellement le principe du paiement échelonné en plusieurs annuités, à moins que l'héritier ait dans sa succession de l'argent liquide.

Après avoir fait cette étude sommaire sur l'impôt successoral, pour pouvoir mieux comprendre la transformation effectuée dans la législation française en cette matière, il nous reste à étudier succinctement les différentes lois en matière d'impôt successoral en France, pour en arriver à la législation actuelle.

---

1. Boucard et Jèze, *Éléments de Science des Finances*. Paris, 1904.



## DEUXIÈME PARTIE

### HISTOIRE DE L'IMPOT SUCCESSORAL EN FRANCE

---

#### CHAPITRE PREMIER

##### ANCIEN DROIT.

Le régime fiscal des successions est actuellement réglé en France par la loi fiscale du 25 juin 1920 ; cette loi est issue de modifications successives apportées à la loi fondamentale de l'Enregistrement du 22 frimaire an VII. Avant cette dernière loi il existait en France la formalité de l'insinuation, qui comportait la perception, au profit du Trésor public d'un droit qui, au moment de la Révolution, s'élevait à 1 0/0 et portait le nom de *centième denier*.

L'insinuation établie en 1539, par François I<sup>er</sup>, à l'exemple du droit romain, ne visait alors que la publicité des donations entre vifs ; on ne percevait alors qu'une légère rétribution proportionnée au service rendu. Puis des édits successifs vont appliquer l'insinuation, non seulement aux donations,

mais encore à tous les actes translatifs d'immeubles et même à des actes qui ne porteront pas transmission de valeurs, et dont la publicité n'intéressera personne.

Le pouvoir royal cherchait à expliquer l'extension qu'on avait fait de la formalité de l'insinuation, opérée en 1553 par Henri II, aux dispositions testamentaires, en invoquant l'intérêt public : la nature des héritages soulevant de nombreuses contestations, il importait de mettre fin à cet état de choses ; c'est encore au nom de l'intérêt public qu'on imposait aux héritiers l'obligation d'une déclaration dans les six mois au greffe des insinuations.

Le tarif variait avec la nature des actes insinués. Il était notamment, comme nous l'avons exposé plus haut, du *centième denier* non seulement pour les successions, mais aussi pour « les contrats de vente, d'échanges, décrets et autres titres translatifs des biens immeubles tenus en fiefs ou en censive du roi ou des particuliers ». La quotité invariable du droit d'insinuation sur les transmissions immobilières fit donner dans ce cas à l'insinuation le nom de *centième denier*.

L'ancien régime n'avait aucun principe pour l'application des règles fiscales, le seul souci que l'on rencontre, est d'assurer la productivité des taxes. La confusion dans la législation fiscale à la fin de l'ancien régime est assez considérable pour justifier

ce jugement de Malesherbes (1) : « Les droits d'insinuation, de *centième denier*, qui portent sur tous les actes passés entre les citoyens s'arbitrent suivant la fantaisie des fermiers ou de leurs préposés ; les prétendues lois sur la matière sont si obscures et si compliquées que celui qui paie ne peut jamais savoir ce qu'il doit, que souvent le préposé ne le sait pas lui-même, et qu'on se permet des interprétations plus ou moins rigoureuses, suivant que le préposé est plus ou moins avide ; qu'il est notoire que ces droits ont eu sous un fermier une extension qu'ils n'ont pas eu sous d'autres, d'où il résulte évidemment que le fermier est souverain législateur dans les matières qui sont l'objet de son intérêt personnel. »

1. *Remontrance de Malesherbes au Roi de la Cour des Aides*, 1775.

## CHAPITRE II

### DROIT INTERMÉDIAIRE

La Constituante opéra une refonte complète de la législation fiscale ; la loi du 5-19 décembre 1790 abolit tous les impôts royaux sur les actes et sur les mutations. Les droits de contrôle des actes et des exploits, insinuations laïques et ecclésiastiques, centième denier des immeubles, ensaisinement, tous droits de greffe, droits réservés sur la procédure, les droits de sceau en Lorraine, le droit de bourse commune en Bretagne, les quatre deniers, etc., disparaissent et sont remplacés par une seule taxe, dite droit d'enregistrement.

Les droits féodaux, qui avaient été perçus à l'origine, furent abolis définitivement sans indemnité par le décret du 17 juillet 1793.

La loi de 1790 essaya de mettre un peu d'ordre en matière d'impôts, mais à ce moment il y avait des difficultés pour le motifs que les impôts sont payés en assignats, dont la valeur nominale est bien en dessous de la valeur réelle.

Avec la réapparition de la monnaie, on se précoc-

cupe à nouveau de l'enregistrement, des lois interprétatives ou complémentaires interviennent; incessamment remaniée, la législation fiscale devint rapidement confuse; c'est ainsi qu'on opéra une refonte complète dès l'an VII.

## CHAPITRE III

### LES RÈGLES EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES SUCCESSIONS DE LA LOI DU 22 FRIMAIRE AN VII

La législation fiscale de l'an VII est très importante, parce qu'elle a donné à l'impôt un aspect nouveau. Jusqu'alors les diverses taxes sur les actes juridiques et les mutations ont frappé un peu au hasard. On n'a cherché, en les établissant, que la productivité ; désormais des principes de science financière présideront à l'élaboration des tarifs et des règles de perception.

Le principe considéré par le législateur de la loi du 22 frimaire an VII comme fondamental est la distinction entre les droits fixes et les droits proportionnels : « C'est le défaut d'énonciation de ce principe que nous pouvons accuser d'avoir fait naître la science redoutable de la perception du droit d'enregistrement, » disait le rapporteur de la loi au Conseil des Anciens (1).

C'est ce qui explique que ce principe soit énoncé dès les premiers articles de la loi de frimaire (art. 2) :

1. Crétet, Séance du 17 brumaire an VII.

« Les droits d'enregistrement sont fixes ou proportionnels suivant la nature des actes ou des mutations qui y sont assujettis.

Art. 4. — Le droit proportionnel est établi pour les libérations, obligations, condamnations, collocations ou liquidations des sommes et valeurs et pour toutes transmissions de propriété, d'usufruit, de jouissance de biens meubles et immeubles soit entre vifs, soit par décès.

Donc, cette loi soumettait à un droit proportionnel toutes les mutations de propriété, d'usufruit ou de jouissance des biens meubles ou immeubles, opérées par décès.

a) La loi du 22 frimaire an VII s'appliquait aux meubles et aux immeubles, puisqu'elle parle de toutes les mutations de propriété avec deux exceptions (1) : la rente française, qui avait été déclarée franche d'impôts, et les valeurs étrangères, car l'impôt ne s'appliquait qu'au territoire et sur les biens français.

b) En ce qui concerne le tarif. La loi du 22 frimaire frappait distinctement les meubles et les immeubles de droits différents et le taux variait en plus suivant le degré de parenté avec le *de cujus*, principe nouveau posé par cette loi.

Voici le tarif réglé par la loi : « 0 fr. 25 0/0 : les

1. La rente française a été déclarée exempte d'impôts en l'an VI.

mutations, qui s'effectuent par décès en propriété ou usufruit de biens meubles en ligne directe ; à 1 0/0 les mutations de biens immeubles, en propriété ou usufruit, qui auront lieu par décès en ligne directe ; à 1 fr. 25 0/0 pour les meubles, dont la transmission s'effectue entre collatéraux et autres personnes non parentes, soit par succession, soit par testament, ou autre acte de libéralité à cause de mort. Il ne sera dû que la moitié du droit pour celles qui auront lieu entre époux ; à 2 fr. 50 0/0 les transmissions de propriété ou d'usufruit de biens immeubles qui s'effectuent par décès entre époux ; à 5 0/0 les mutations de biens immeubles en propriétés ou usufruit qui s'effectuent entre collatéraux et personnes non parentes, soit par succession, soit par testament, ou autre acte de libéralité à cause de mort. »

c) En ce qui concerne la déclaration, en l'absence d'inventaire, de vente publique ou d'assurance en cours, les biens meubles héréditaires qui comportent l'un ou l'autre de ses modes d'évaluation, doivent faire l'objet d'une déclaration estimative des parties, conformément à l'article 14 de la loi du 22 frimaire an VII.

Pour les valeurs incorporelles, comme par exemple, la valeur imposable des créances à terme transmises par décès, ne peut être exprimée que par leur capital nominal, tel qu'il résulte de l'acte constitutif (art. 14, n° 2 de la loi).

Quant aux rentes perpétuelles, constituées à titre gratuit sans expression du capital, sa valeur impossible est fixée par un capital formé de vingt fois la rente et pour les rentes viagères elles doivent être évaluées à raison de dix fois leurs arrérages annuels (art. 14, n° 9 de la loi).

En ce qui concerne les immeubles, en principe la valeur de la propriété de ces immeubles était fixée forfaitairement à raison de vingt fois le produit des biens sur le prix des baux courants, sans distraction des charges ; — pour l'usufruit, il était passible de l'impôt, sur une valeur arbitrée, à la moitié de celle de la pleine propriété, quel que fût l'âge de l'usufruitier, et la nue-propriété était assimilée à la pleine propriété (art. 14, n° 9 et 15, n° 8).

Nous avons vu que l'article 15, n° 7 parlait des immeubles et fixait l'impôt, sans réduire les charges, de même les articles 14, n° 8 et 11 et 15, nos 7 et 8, parlent de la valeur des biens meubles et immeubles, sans distraction des charges, c'est-à-dire des dettes de toute nature, chirographaires ou hypothécaires, dont le défunt est tenu personnellement ou dont son patrimoine est grevé. C'était une injustice formelle, car l'héritier était obligé de restituer les dettes, donc ces sommes ne faisaient pas partie de ce qu'il acquérait. On avait tenté de justifier cette mesure, en soutenant que c'est la mutation, le fait de la translation de propriété qui était frappée par

l'impôt successoral et non pas l'héritier; or, on était en contradiction avec le principe du Code civil : « *non sunt bona nisi deducto aere alieno.* »

Plusieurs modifications à la loi du 22 frimaire an VII eurent lieu, surtout en ce qui concerne la modification des tarifs, de sorte qu'à la veille de la promulgation de la loi du 25 février 1901, le tarif des droits de mutation par décès, réglé en dernier lieu par l'article 33 de la loi du 21 avril 1832 comportait, pour les meubles comme pour les immeubles, les quotités suivantes :

|                                                                                                   |   |      |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---|------|
| 1. Ligne directe.....                                                                             | 1 | 0/0  |
| 2. Entre époux.....                                                                               | 3 | —    |
| 3. Entre frères et sœurs, oncles et tantes, neveux<br>et nièces.....                              | 6 | 50 — |
| 4. Entre grands-oncles et grand'tantes, petits ne-<br>veux, petites nièces, cousins germains..... | 7 | —    |
| 5. Entre parents au delà du 4 <sup>e</sup> degré jusqu'au 12 <sup>e</sup> .                       | 8 | —    |
| 6. Entre personnes non parentes (1).....                                                          | 9 | —    |

Ces droits, auxquels s'ajoutait une surtaxe de deux décimes et demi avaient pour principales caractéristiques d'être strictement proportionnels à l'importance des valeurs et de se liquider sur l'ensemble de l'hérédité, sans distraction des charges.

1. Esquirou de Parieu, *Traité des impôts*, 2<sup>e</sup> édition, 1867.

## CHAPITRE IV

### SECTION I

#### *Le système de la loi du 25 février 1901*

La loi du 25 février 1901 a modifié le régime en vigueur à ce moment-là, sur deux points de vue : 1° elle a introduit le régime de la progressivité des droits et 2° elle a posé le principe de la déduction des dettes.

A. — Bien souvent des propositions furent déposées longtemps avant 1901 en vue d'introduire la progressivité des taux, dans les droits sur les successions.

Dès le 3 juillet 1848, un projet d'impôt progressif sur les successions et donations entre vifs fut proposé par M. Goudchaux, ministre des Finances, s'élevant à 33 0/0 pour les héritages de plus de 1 million. Ce projet fut discuté par l'Assemblée législative, mais il fut repoussé et M. Passy, nouveau ministre des Finances en 1849, manifesta l'intention de remanier le projet (1).

1. De Parieu, *Traité des Impôts*. Paris, 1867.

La Troisième République nous offre un nombre très considérable de propositions analogues. Citons, au hasard, la proposition Barbe, d'après laquelle la taxe existant alors sur les successions devait être complétée par un impôt supplémentaire et progressif de un dixième à un cinquième sur les successions, et le projet Salefranque au terme duquel les successions devaient payer :

I. — Un droit de mutation de :

- 2 o/o en ligne directe ;
- 4 o/o entre époux ;
- 6 o/o entre frères et sœurs ;
- 8 o/o entre oncles et neveux ;
- 10 o/o entre grands-oncles et petits neveux et cousins germains ;
- 11 o/o entre parents aux cinquième et sixième degrés ;
- 12 o/o entre parents du septième au douzième degrés ;
- 13 o/o entre étrangers.

II. — En plus, un droit de statistique, calculé sur les droits de mutation, de :

| 1 o/o     | jusqu'à   | 1.000 francs |
|-----------|-----------|--------------|
| 2 o/o de  | 1.000 à   | 10.000 —     |
| 3 o/o de  | 10.000 à  | 25.000 —     |
| 4 o/o de  | 25.000 à  | 50.000 —     |
| 5 o/o de  | 50.000 à  | 75.000 —     |
| 6 o/o de  | 75.000 à  | 100.000 —    |
| 7 o/o de  | 100.000 à | 250.000 —    |
| 8 o/o de  | 250.000 à | 500.000 —    |
| 9 o/o de  | 500.000 à | 700.000 —    |
| 10 o/o de | 750.000 à | 1.000.000 —  |

|           |              |            |   |
|-----------|--------------|------------|---|
| 11 o/o de | 1.000.000 à  | 1.500.000  | — |
| 12 o/o de | 1.500.000 à  | 2.000.000  | — |
| 13 o/o de | 2.000.000 à  | 2.500.000  | — |
| 14 o/o de | 2.500.000 à  | 3.000.000  | — |
| 15 o/o de | 3.000.000 à  | 3.500.000  | — |
| 16 o/o de | 3.500.000 à  | 4.000.000  | — |
| 17 o/o de | 4.000.000 à  | 4.500.000  | — |
| 18 o/o de | 4.500.000 à  | 5.000.000  | — |
| 19 o/o de | 5.000.000 à  | 10.000.000 | — |
| 20 o/o de | 10.000.000 à | 15.000.000 | — |
| 21 o/o de | 15.000.000 à | 20.000.000 | — |
| 22 o/o de | 20.000.000 à | 25.000.000 | — |
| 23 o/o de | 25.000.000 à | 30.000.000 | — |
| 24 o/o de | 30.000.000 à | 40.000.000 | — |
| 25 o/o de | 40.000.000 à | 50.000.000 | — |

Mais tous ceux-là ne restèrent que projets et ce n'est qu'en 1895 que M. Raymond Poincaré déposa le projet d'imposition progressive substitué à l'impôt proportionnel, qui existait alors, dont M. Klotz exaltait les mérites dans la séance du 22 février 1901 et où M. de Marcère voyait le germe d'une révolution sociale. Il est vrai que cette aggravation sensible du taux de l'impôt successoral apparut alors comme la juste rançon du dégrèvement devant résulter du principe de la déduction du passif, intitulé par la même loi.

Le projet de M. Poincaré fut voté par la Chambre en 1895, et par le Sénat, trois ans plus tard, en 1898. Il ne devint loi que le 25 février 1901, car l'accord fut très difficile entre les deux Chambres. Il fallut

la ténacité de M. Calllaux, ministre de Finances, à partir de 1899, pour faire voter le projet Poincaré.

Voici les taux adoptés d'après l'article 2 de la loi du 25 février 1901 :

|                                                                                                      | De 1<br>à 2 000 fr. | De 2 001<br>à 10 000 fr. | De 10 001<br>à 50 000 fr. | De 50 001<br>à 100 000 fr. | De 100 001<br>à 250 000 fr. | De 250 001<br>à 500 000 fr. | De 500 001<br>à 1 million fr. | Au-dessus<br>de 1 million fr. |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|--------------------------|---------------------------|----------------------------|-----------------------------|-----------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
|                                                                                                      | p. 100              | p. 100                   | p. 100                    | p. 100                     | p. 100                      | p. 100                      | p. 100                        | p. 100                        |
| 1. Ligne directe.                                                                                    | 1                   | 1.25                     | 1.50                      | 1.75                       | 2                           | 2.50                        | 2.50                          | 2.50                          |
| 2. Entre époux                                                                                       | 3.75                | 4                        | 4.50                      | 5                          | 5.50                        | 6                           | 6.50                          | 7                             |
| 3. Entre frères<br>et sœurs.....                                                                     | 8.50                | 9                        | 9.90                      | 10                         | 10.50                       | 11                          | 11.50                         | 12                            |
| 4. Entre oncles<br>ou tantes et<br>nev. ou nièces                                                    | 10                  | 10.50                    | 11                        | 11.50                      | 12                          | 12.50                       | 13                            | 13.50                         |
| 5. Entre grands-<br>oncles ou gr.<br>tantes, petits-<br>neveux et en-<br>tre cousins<br>germains.... | 12                  | 12.50                    | 13                        | 13.50                      | 14                          | 14.50                       | 15                            | 15.50                         |
| 6. Entre parents<br>au 5 <sup>e</sup> et 6 <sup>e</sup> de-<br>grès.....                             | 14                  | 14.50                    | 15                        | 15.50                      | 16                          | 16.50                       | 17                            | 17.50                         |
| 7. Entre parents<br>au-delà du 6 <sup>e</sup><br>degré et entre<br>personnes<br>non parentes.        | 15                  | 15.50                    | 16                        | 16.50                      | 17                          | 17.50                       | 18                            | 18.50                         |

Cette loi fut vivement combattue par la presse, car on estimait qu'elle allait trop loin en poussant la progression jusqu'à 18,50/0 du montant des successions: En même temps la progression augmente, avec la parenté des successeurs avec le défunt : « La loi fiscale présume que la faculté contribu-

« tive augmente au fur et à mesure que la parenté  
 « s'éloigne, et cette présomption est très raison-  
 « nable, parce que au fur et à mesure que la parenté  
 « s'éloigne l'héritage était moins attendu et que,  
 « par suite, un prélèvement plus fort est plus facile  
 « à supporter » (Projet Poincaré).

Plusieurs amendements furent présentés pour la modification des tarifs, notamment : Amendement Borie, Vacher et Lachaud, tendant à exonérer de tout droit de succession la part successorale de la première tranche (1 à 2.000 francs) dans les successions directes entre époux et entre frères et sœurs ;

|                                                                                                                       | de 1 million<br>à 2 millions | de 2 millions<br>à 5 millions | de 5 millions<br>à 10 millions | de 10 millions<br>à 50 millions | Plus de<br>50 millions |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------|-------------------------------|--------------------------------|---------------------------------|------------------------|
| Ligne directe.....                                                                                                    | 0/0<br>3                     | 0/0<br>3.50                   | 0/0<br>4                       | 0/0<br>4.50                     | 0/0<br>5               |
| Entre époux.....                                                                                                      | 7                            | 7.50                          | 8                              | 8.50                            | 9                      |
| Entre frères et sœurs...                                                                                              | 12                           | 12.50                         | 13                             | 13.50                           | 14                     |
| Entre oncles et tantes et<br>neveux et nièces.....                                                                    | 13 50                        | 14                            | 14.50                          | 15                              | 15.50                  |
| Entre grands oncles ou<br>grandes tantes et pe-<br>tits neveux et petites<br>nièces et entre cousins<br>germains..... | 15 50                        | 16                            | 16.50                          | 17                              | 17.50                  |
| Entre parents au 5° et<br>6° degrés.....                                                                              | 17.50                        | 18                            | 18.50                          | 19                              | 19.50                  |
| Entre parents au-delà du<br>6° degré et entre per-<br>sonnes non parentes..                                           | 18.50                        | 19                            | 19.50                          | 20                              | 20.50                  |

Une proposition de M. Klotz fut adoptée, par la Chambre des Députés, dès le 22 février 1902 et

devint loi le 30 mars 1902. Cette loi réglementait la perception des droits de mutations, pour les successions au-dessus d'un million, car la loi de 1901 s'arrêtait à cette somme, et voici la tarification (voir tableau) :

La progression passait en une année de 1-2 50 0/0 à 1-5 0/0 en ligne directe et de 15-18,50 0/0 à 15-20,50 0/0 entre étrangers ; le tarif croît, donc, avec l'importance des biens compris dans la mutation et suivant le degré de parenté de l'héritier avec le *de cujus*.

## SECTION II

### B. — Principe de la déduction des dettes

La deuxième réforme de la loi du 25 février 1901 a été imaginée pour changer la législation existante, dont le principe était inéquitable, car l'héritier devait payer l'impôt même pour les dettes qui se trouvaient dans la succession et dont l'héritier ne bénéficiait pas.

Art. 2. — « Les droits de mutation par décès de biens meubles ou immeubles, seront liquidés sur la part nette recueillie par chaque ayant droit. »

Art. 3. — « Pour la liquidation et le paiement des droits de mutation par décès seront déduites les dettes à la charge du défunt, dont l'existence au

jour de l'ouverture de la succession sera dûment justifiée par des titres susceptibles de faire preuve en justice contre le défunt. »

A ce sujet on devait faire un inventaire détaillé des dettes et le déposer en même temps que la déclaration ; pour prouver l'existence d'une dette l'héritier devait indiquer soit la date de l'acte, soit la date du jugement, il pouvait présenter tous titres ou créances, qui grevaient sa succession.

Toutefois n'étaient pas déduites :

1° Les dettes échues depuis plus de trois mois avant l'ouverture de la succession à moins qu'il ne soit produit une attestation du créancier en certifiant l'existence à cette époque.

2° Les dettes consenties par le défunt au profit de ses héritiers ou de personnes interposées, désignées dans les articles 911, — dernier alinéa — et 1100 du Code civil. Néanmoins, lorsque la dette aura été consentie par un acte authentique ou par acte sous seing privé ayant date certaine avant l'ouverture de la succession autrement que par le décès d'une des parties contractantes, les héritiers, donataires et légataires, et les personnes réputées interposées auront le droit de prouver la sincérité de cette dette et son existence au jour de l'ouverture de la succession.

3° Les dettes reconnues par testament.

4° Les dettes hypothécaires garanties par une

inscription périmée depuis plus de trois mois, à moins qu'il ne s'agisse d'une dette non échue et que l'existence n'en soit attestée par le créancier ; si l'inscription n'est pas périmée, mais si le chiffre en a été réduit, l'excédent sera seul réduit, s'il y a lieu.

5° Les dettes résultant des titres passés ou de jugements rendus à l'étranger, à moins qu'ils n'aient été rendus exécutoires en France ; celles qui sont hypothéquées exclusivement sur les immeubles situés à l'étranger ; celles, enfin, qui grèvent des successions d'étrangers, à moins qu'elles n'aient été contractées en France et envers des Français ou envers des sociétés et des compagnies étrangères ayant une succursale en France ;

6° Les dettes en capital et intérêts pour lesquelles le délai de prescription est accompli, à moins qu'il ne soit justifié que la prescription a été interrompue.

Toutes les autres dettes sont, en principe, déductibles, mais le contrôle de l'administration demeure sévère.

Art. 9. — « Toute déclaration ayant indûment entraîné la déduction d'une dette sera punie d'une amende égale au triple du supplément de droit exigible, sans que cette amende puisse être inférieure à 500 francs sans décimes.

Le prétendu créancier, qui en aura faussement attesté l'existence sera tenu solidairement avec le

déclarant au paiement de l'amende et en supportera définitivement le tiers.

C. — *Pour le calcul de la propriété*, de l'usufruit et de la nue propriété, la loi de 1901 a posé le principe suivant, dans l'article 11 :

a) Pour les biens meubles, estimation contenue dans les inventaires, ou au prix estimé dans les actes de vente ou l'évaluation faite dans les polices d'assurances en cours au jour du décès ; pour les immeubles (art. 12 de la loi) on multiplie le revenu déclaré par 25 pour les immeubles ruraux et par 20 pour les immeubles urbains.

Enfin la loi de 1901 a résolu la question de l'usufruit et de la nue propriété. Les droits perçus sur l'usufruit et la nue propriété se complètent pour représenter par leur total le droit qui sera perçu sur la pleine propriété.

La valeur de l'usufruit varie suivant l'âge de l'usufruitier : s'il a moins de vingt ans, l'usufruit est estimé aux  $\frac{7}{10}$  et la nue propriété aux  $\frac{3}{10}$  ; s'il a de vingt à soixante-dix ans, la proportion est diminuée pour l'usufruit et augmentée pour la nue propriété, d'un dixième par chaque période de dix ans ; à partir de soixante-dix ans l'usufruit représente  $\frac{1}{10}$  et la nue propriété  $\frac{9}{10}$ .

En dehors de cela il n'est rien dû pour la réunion de l'usufruit à la nue propriété par la mort de l'usufruitier.

Voilà, en général, les modifications très importantes apportées par la loi du 25 février 1901, en ce qui concerne l'évaluation des biens.

### SECTION III

#### *D. — Réformes apportées en ce qui concerne la fraude fiscale*

La loi du 25 février 1901 a établi une série de mesures efficaces pour empêcher un grand nombre de valeurs mobilières, de se soustraire au fisc, mesures très justifiées, par la prééminence de la fortune mobilière, par l'augmentation incessante du nombre des titres au porteur dans les successions et par les facilités de dissimulation qui en résultent.

Avant le vote de cette loi, l'Enregistrement pouvait utiliser son droit de communication et sa collaboration avec d'autres grands services de l'Etat en vue de contrôler la sincérité et l'exactitude des déclarations de succession. La grande innovation de la loi de 1901, dans son article 45, a été d'avoir pour la première fois, subordonné la faculté d'appréhension de certaines valeurs successorales à la justification par les ayants droit du payement du droit de mutation sur ces valeurs.

Les détenteurs des valeurs et des fonds héréditaires ne peuvent se dessaisir sans s'assurer que

que les droits ont été acquittés, et, ainsi, le recouvrement de l'impôt successoral s'effectue pour ainsi dire automatiquement ; ces mesures présentent en définitive un double caractère : 1° la transformation du droit de communication en obligations imposées à certains détenteurs de la fortune d'autrui ; et 2° la restriction de la saisine héréditaire en vue de combattre la dissimulation ou l'évasion des capitaux, restrictions qui portent sur les titres nominatifs de l'Etat, des établissements publics et des sociétés, les indemnités dues par les compagnies d'assurances et les titres et valeurs déposées au moment du décès dans les caisses où dans les coffres-forts des sociétés ou d'autres personnes désignées par la loi.

Quant aux sanctions prévues pour l'exécution de la loi, elles sont assez rigoureuses. « Quiconque, dit l'article 45, aura contrevenu aux dispositions du présent article sera personnellement tenu des droits et pénalités exigibles, sauf recours contre le redevable, et passible, en outre, d'une amende de 500 fr. Nous avons ainsi terminé avec les principales réformes de la loi du 25 février 1901 ; nous allons examiner maintenant les modifications apportées à cette loi, jusqu'à la loi du 25 juin 1920, qui constitue le régime fiscal des successions actuel, en France.

## CHAPITRE V

### SECTION I

#### **Modifications à la loi du 25 février 1901 en ce qui concerne le tarif**

I. — En ce qui concerne le tarif nous avons vu que la loi de 1902 a complété la loi du 25 février 1901 en maintenant le principe de la progressivité; d'ailleurs une fois lancé dans la voie de la progression le législateur a continué à l'augmenter. Après le 14 juin 1903 une proposition comportant la suppression du droit d'hériter *ab intestat* à partir du quatrième degré et l'augmentation de l'impôt jusqu'à 50 0/0 du montant total des successions n'a même pas été discuté par le Parlement.

Deux ans après, M. Poincaré, redevenu ministre des Finances, réclama une nouvelle augmentation des droits sur les successions, comportant une progression encore plus rapide. Il proposait d'augmenter de 30 0/0 le taux de l'impôt sur les successions de plus de 10.000 francs et d'ajouter un décime à ces droits ainsi accrus, ce qui portait à 43 0/0

l'élévation des pourcentages. D'autre part, la progression ne devait plus s'arrêter à 50.000 francs mais être poussée jusqu'à 250 millions de francs.

Les partisans de l'exagération de l'échelle progressive ont fait voter une nouvelle modification accroissant les taux prévus par les lois de 1901 et 1902. C'est en introduisant dans la loi de finances du 8 avril 1910, l'article 10 qui était ainsi conçu :

« Les droits de mutations par décès établis par l'article 2 de la loi de finances du 25 février 1901 et par l'article 10 de la loi de finances du 30 mars 1902, sont fixés aux taux ci-après, sans addition d'aucun décimé, pour la part nette recueillie, par chaque ayant droit (voir le tableau à la page suivante).

En examinant ce tableau nous trouvons deux modifications importantes :

1° La loi de 1910, relevait les tarifs, dans le sens d'une progression plus rapide ;

2° Elle accentuait la différence de traitement appliquée aux différents héritiers d'après le degré de parenté avec le défunt. En même temps, elle assimilait au point de vue fiscal les parents à partir du quatrième degré à des étrangers.

Plusieurs réformes furent proposées par M. Cocheret, pour augmenter les droits pour les héritages allant à un enfant unique ou à deux enfants, mais le Sénat les rejeta.

| Indication de la parenté                                                                                      | Tarif applicable à la fraction de part nette comprise entre |                       |                        |                         |                          |                          |                            |                              |                              |                               |                                |                              |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|-----------------------|------------------------|-------------------------|--------------------------|--------------------------|----------------------------|------------------------------|------------------------------|-------------------------------|--------------------------------|------------------------------|
|                                                                                                               | 1 fr.<br>à 2.000 fr.                                        | 2.001 à<br>10.000 fr. | 10.001 à<br>50.000 fr. | 50.001 à<br>100.000 fr. | 100.001 à<br>250.000 fr. | 250.001 à<br>500.000 fr. | 500.001 à<br>1.000.000 fr. | 1.000.001 à<br>2.000.000 fr. | 2.000.001 à<br>5.000.000 fr. | 5.000.001 à<br>10.000.000 fr. | 10.000.001 à<br>50.000.000 fr. | Au-delà de<br>50.000.000 fr. |
|                                                                                                               | p. 100                                                      | p. 400                | p. 400                 | p. 400                  | p. 400                   | p. 400                   | p. 400                     | p. 400                       | p. 400                       | p. 400                        | p. 400                         | p. 400                       |
| 1) En ligne directe (1 <sup>er</sup> degré).....                                                              | 1                                                           | 1.50                  | 2                      | 2.50                    | 3                        | 3.50                     | 4                          | 4.50                         | 5                            | 5.50                          | 6                              | 6.50                         |
| 2) En ligne directe (2 <sup>e</sup> degré).....                                                               | 1.50                                                        | 2                     | 2.50                   | 3                       | 3.50                     | 4                        | 4.50                       | 5                            | 5.50                         | 6                             | 6.50                           | 7                            |
| 3) En ligne directe au delà du se-<br>cond degré.....                                                         | 2                                                           | 2.50                  | 3                      | 3.50                    | 4                        | 4.50                     | 5                          | 5.50                         | 6                            | 6.50                          | 7                              | 7.50                         |
| 4) Entre époux.....                                                                                           | 4                                                           | 4.75                  | 5.50                   | 6.25                    | 7                        | 7.75                     | 8.50                       | 9.25                         | 10                           | 10.75                         | 11.50                          | 12.25                        |
| 5) Entre frères et sœurs.....                                                                                 | 10                                                          | 10.75                 | 11.50                  | 12.25                   | 13                       | 13.75                    | 14.50                      | 15.25                        | 16                           | 16.75                         | 17.50                          | 18.25                        |
| 6) Entre oncles ou tantes et neveux<br>ou nièces.....                                                         | 12                                                          | 13                    | 14                     | 15                      | 16                       | 17                       | 18                         | 19                           | 20                           | 21                            | 22                             | 23                           |
| 7) Entre grands-oncles ou grand-<br>tantes, petits neveux ou petites<br>nièces et entre cousins germains..... | 15                                                          | 16                    | 17                     | 18                      | 19                       | 20                       | 21                         | 22                           | 23                           | 24                            | 25                             | 26                           |
| 8) Entre parents au delà du qua-<br>trième degré et entre personnes<br>non parentes .....                     | 18                                                          | 19                    | 20                     | 21                      | 22                       | 23                       | 24                         | 25                           | 26                           | 27                            | 28                             | 29                           |

Dans le projet de discussion du budget de 1912, M. Klotz, ministre des Finances, proposait une majoration du droit de succession en ligne directe, lorsque le défunt laisserait moins de trois enfants, mais de même la proposition ne fut pas acceptée par le Sénat.

Toutes ces propositions ne furent réalisées que par la loi des finances du 31 décembre 1917.

En face des dépenses toujours augmentant, dépenses évaluées pour l'exercice 1918, à 7.808 millions, tandis que les revenus s'arrêtent au chiffre beaucoup plus modeste de 6.542 millions, M. Klotz, ministre des Finances, parmi la création de nouveaux impôts, pense à majorer les droits de mutation par décès en augmentant les anciens tarifs progressifs de la loi du 8 avril 1910 et en imposant plus sensiblement les successions laissées à des descendants, dont le nombre est inférieur à deux.

Le projet voté par les deux chambres contient les réformes suivantes :

1° Augmente les tarifs anciens ;

2° La loi nouvelle crée un impôt nouveau sur les successions.

Voici les taux d'après notre nouvelle loi (Voir le tableau, page suivante) :

Mais la grande réforme apportée par la loi du 31 décembre 1917 est la création d'un impôt sur le capital net global de la succession. C'est un impôt

| Degrés de parenté                                                                                     | Tarif applicable à la fraction de part nette comprise entre |                 |                  |                   |                    |                    |                      |                        |                        |                         |                          |                         |  |  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|-----------------|------------------|-------------------|--------------------|--------------------|----------------------|------------------------|------------------------|-------------------------|--------------------------|-------------------------|--|--|
|                                                                                                       | 1 et 2.000                                                  | 2.001 et 10.000 | 10.001 et 50.000 | 50.001 et 100.000 | 100.001 et 250.000 | 250.001 et 500.000 | 500.001 et 1.000.000 | 1.000.001 et 2.000.000 | 2.000.001 et 5.000.000 | 5.000.001 et 10.000.000 | 10.000.001 et 50.000.000 | au-dessus de 50.000.000 |  |  |
| Ligne directe descendante au 1 <sup>er</sup> degré.....                                               | 1                                                           | 2               | 3                | 4                 | 5                  | 6                  | 7                    | 8                      | 9                      | 10                      | 11                       | 12                      |  |  |
| Ligne directe descendante au 2 <sup>e</sup> degré.....                                                | 1.50                                                        | 2.50            | 3.50             | 4.50              | 5.50               | 6.50               | 7.50                 | 8.50                   | 9.50                   | 10.50                   | 11.50                    | 12.50                   |  |  |
| Ligne directe descendante au delà du 2 <sup>e</sup> degré.....                                        | 2                                                           | 3               | 4                | 5                 | 6                  | 7                  | 8                    | 9                      | 10                     | 11                      | 12                       | 13                      |  |  |
| Ligne directe ascendante au 1 <sup>er</sup> degré.....                                                | 2.50                                                        | 3.50            | 4.50             | 5.50              | 6.50               | 7.50               | 8.50                 | 9.50                   | 10.50                  | 11.50                   | 12.50                    | 13.50                   |  |  |
| Ligne directe ascendante au 2 <sup>e</sup> degré.....                                                 | 3                                                           | 4               | 5                | 6                 | 7                  | 8                  | 9                    | 10                     | 11                     | 12                      | 13                       | 14                      |  |  |
| Ligne directe ascendante au delà du 2 <sup>e</sup> degré.....                                         | 3.50                                                        | 4.50            | 5.50             | 6.50              | 7.50               | 8.50               | 9.50                 | 10.50                  | 11.50                  | 12.50                   | 13.50                    | 14.50                   |  |  |
| Entre époux.....                                                                                      | 5                                                           | 6               | 7                | 8                 | 9                  | 10                 | 11                   | 12                     | 13                     | 14                      | 15                       | 16                      |  |  |
| Entre frères et sœurs.....                                                                            | 10                                                          | 11              | 12               | 13                | 14                 | 15                 | 16                   | 17                     | 18                     | 19                      | 20                       | 21                      |  |  |
| Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces.....                                                       | 15                                                          | 16              | 17               | 18                | 19                 | 20                 | 21                   | 22                     | 23                     | 24                      | 25                       | 26                      |  |  |
| Entre grands oncles ou grand tantes et petits neveux ou petites nièces et entre cousins germains..... | 20                                                          | 21              | 22               | 23                | 24                 | 25                 | 26                   | 27                     | 28                     | 29                      | 30                       | 31                      |  |  |
| Entre parents au delà du 4 <sup>e</sup> degré et entre personnes non parentes.....                    | 25                                                          | 26              | 27               | 28                | 29                 | 30                 | 31                   | 32                     | 33                     | 34                      | 35                       | 36                      |  |  |

sur le capital, perçu au moment où, par suite du décès de son possesseur, il passe en d'autre mains. Cet impôt est distinct de celui qui frappe les mutations par décès, mais il est comme lui progressif, le taux variant suivant l'importance de l'actif successoral divisé en tranches et suivant le nombre d'enfants laissés par le défunt.

Ce nouvel impôt ne frappe pas toutes les successions, il n'est perçu que sur les successions où le défunt ne laisse pas au moins quatre enfants vivants ou représentés.

D'après l'article 10 l'impôt est fixé d'après le tableau suivant :

| Tarif applicable à la fraction comprise entre | Nombre d'enfants laissés par les défunts |                                |                                     |                                      |
|-----------------------------------------------|------------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------|--------------------------------------|
|                                               | Pas d'enfant vivant ou représenté        | Un enfant vivant ou représenté | Deux enfants vivants ou représentés | Trois enfants vivants ou représentés |
|                                               | ‰                                        | ‰                              | ‰                                   | ‰                                    |
| 1 à 2.000 fr...                               | 2                                        | 1                              | 0.50                                | 0.25                                 |
| 2.001 à 10.000 fr...                          | 4                                        | 2                              | 1                                   | 0.50                                 |
| 10.001 à 50.000 fr...                         | 6                                        | 3                              | 1.50                                | 0.75                                 |
| 50.001 à 100.000 fr...                        | 8                                        | 4                              | 2                                   | 1                                    |
| 100.001 à 250.000 fr...                       | 10                                       | 5                              | 2.50                                | 1.25                                 |
| 250.001 à 500.000 fr...                       | 12                                       | 6                              | 3                                   | 1.50                                 |
| 500.001 à 1.000.000 fr...                     | 14                                       | 7                              | 3.50                                | 1.75                                 |
| 1.000.001 à 2.000.000 fr...                   | 16                                       | 8                              | 4                                   | 2                                    |
| 2.000.001 à 5.000.000 fr...                   | 18                                       | 9                              | 4.50                                | 2.25                                 |
| 5.000.001 à 10.000.000 fr...                  | 20                                       | 10                             | 5                                   | 2.50                                 |
| 10.000.001 à 50.000.000 fr...                 | 22                                       | 11                             | 5.50                                | 2.75                                 |
| Au-delà de 50.000.000 fr...                   | 24                                       | 12                             | 6                                   | 3                                    |

Voilà donc pour la première fois noté,— car il y a

eu des projets en ce sens, — un impôt sur le capital total d'une personne, au moment de la transmission de ce capital à une autre personne, par la mort de la première, idée qui va prendre des bases plus solides avec les législations d'après-guerre, qui toutes ont essayé et quelques-unes ont réussi de voter un impôt sur le capital pendant la vie même de son possesseur.

L'article 10 de la loi du 31 décembre 1917 s'exprime ainsi :

« Dans toute succession où le défunt ne laisse pas au moins quatre enfants vivants ou représentés, il sera perçu, indépendamment des droits auxquels les mutations par décès de biens meubles ou immeubles sont assujetties, une taxe progressive et par tranche sur le capital net global de la succession. »

Donc d'après le texte même, de la loi, cette taxe successorale est, par sa définition même un impôt sur le capital, frappant suivant la remarque du rapporteur du projet de la loi, M. Landry, « non pas les parts successorales recueillies par les héritiers, mais la succession elle-même » (Rapport du 6 déc. 1917). D'autre part, cette même taxe, dans la mesure où elle se cumule avec le droit de mutation par décès, constitue un impôt de superposition, destiné à surcharger les héritages dévolus aux familles restreintes. Enfin, la taxe successorale est progres-

sive, non seulement en ce qu'elle est graduée d'après les douze tranches du capital net de la succession, mais encore parce que son tarif s'accroît en raison inverse du nombre des enfants laissés par le défunt.

Comme on le voit, d'après le tableau sus-indiqué, la taxe successorale est, à la différence du droit de mutation par décès, indépendante du degré de parenté ; elle n'a d'autre indice que le nombre d'enfants du de *cujus* et elle se liquide non sur chaque part héréditaire, mais sur les fractions successives du capital net global de la succession.

En ce qui concerne les enfants vivants l'article 15 de notre loi décidait qu'il fallait ajouter tout enfant du défunt mort victime de la guerre, dans les conditions prévues par l'article 6 de la loi du 26 décembre 1914, qui comprenait : *a)* les militaires morts sous les drapeaux, pendant la durée de la guerre ; *b)* les militaires qui, soit sous les drapeaux, soit après leur renvoi dans leur foyer, sont morts dans l'année à compter de la cessation des hostilités, de blessures reçues ou de maladies contractées pendant la guerre ; *c)* toute personne tuée par l'ennemi au cours des hostilités.

Le bénéfice de cette disposition était subordonné par l'article 15 de la loi de 1917, à la production du certificat de l'autorité militaire prévu au second alinéa de l'article 6 de la loi de 1914.

L'assimilation établie à cet égard par la loi du 31 décembre 1917 entre les enfants vivants ou représentés du défunt et ceux qui sont morts victimes de la guerre, ne visait que les enfants décédés des suites ou par le fait de la guerre ; elle laissait en dehors de son objet les enfants du de *cujus* prédécédés par d'autres causes.

En ce qui concerne les droits de mutations, l'article 13 de la loi du 31 décembre 1917 prévoit que « lorsqu'un héritier aura quatre enfants ou plus, vivant au moment de l'ouverture des droits à la succession, les droits à percevoir seront diminués de 10 0/0, pour chaque enfant en sus du troisième, sans que la réduction totale puisse excéder 50 0/0 ». Cette réduction de tarif de 10 0/0 vise limitativement les droits à percevoir en vertu de l'article 11, c'est-à-dire les droits de mutation par décès proprements dits, elle ne s'applique pas à la taxe successorale, instituée par l'article 10 de la loi de 1917. Cela résulte d'une réponse du ministre des Finances à une question écrite de M. le sénateur Fortin.

La loi du 31 décembre 1917 constitue donc un encouragement à la procréation ; le père de famille qui a procréé de nombreux enfants a dépensé pour eux, pour les élever, pour les instruire, en faveur de la société, une grande partie de son avoir. Celui qui n'en a procréé qu'un ou rien du tout a économisé pour lui-même cette majeure partie, au détri-

ment de la société. Il faut que l'égalité se rétablisse à son décès. D'ailleurs la main-mise de l'Etat sur les hérédités, n'a été que le prélude de sa main-mise sur les biens des vivants, en établissant l'impôt global sur les revenus et en proposant l'impôt sur le capital, qui d'ailleurs n'a pas été accepté par le corps législatif, en France.

## SECTION II

### **Evaluation des biens**

Nous avons vu que, en ce qui concerne les meubles, l'article 11 de la loi du 25 février 1901 désigne, en première ligne, comme base d'évaluation des biens meubles transmis par décès, l'estimation contenue dans les inventaires ou autres actes, tels que les partages ou transactions, passés dans les deux années du décès, et, d'autre part, le prix estimé dans les ventes publiques intervenues dans la même période ; ces deux bases d'évaluation se complètent mutuellement.

Pour les immeubles l'article 12 de la loi du 25 février 1901 avait substitué au revenu capitalisé une évaluation en valeur vénale, à l'égard des immeubles « dont la destination actuelle n'est pas de donner un revenu ». Au nombre des immeubles

improductifs par destination, à évaluer en valeur vénale, on comprenait les châteaux et propriétés d'agrément, l'hôtel particulier occupé par son propriétaire, lorsqu'il offre le caractère, non d'un immeuble de rapport, mais d'une habitation purement familiale et les terrains à bâtir.

En vertu de l'article 7 de la loi du 26 décembre 1908, le produit ou revenu annuel à capitaliser par 20, des immeubles bâtis non loués autres que les usines, devait être déterminé par la valeur locative réelle, telle qu'elle est établie pour l'assiette de la contribution foncière de l'année du décès. Cette valeur locative réelle s'obtenait, en majorant d'un tiers le revenu net imposable inscrit.

Ces modes d'évaluation ont été l'objet de critiques, car il n'y avait aucune idée directrice ; le rapporteur de la Commission de législation fiscale affirmait que « la perception des droits sur la base du revenu brut multiplié par 20, sans distraction des charges constitue une injustice choquante et conduit à des résultats monstrueux » (Séance du 22 mars 1918, Rapp. de M. Balitrand, député) ; ce mode de capitalisation pouvait entraîner pour la propriété bâtie, une majoration artificielle de 25 à 50 0/0 de la valeur réelle des immeubles. Ces imperfections retinrent plus particulièrement l'attention du législateur avec la loi du 31 décembre 1917, qui a sensiblement aggravé le taux progressif du droit

de succession et superposé à cet impôt une taxe successorale.

A ce mode d'évaluation la loi du 27 mai 1918 substitue dans son article 1 pour la liquidation et le paiement des droits sur leurs mutations par décès, pour les immeubles, quelle que soit leur nature, l'estimation « d'après leur valeur vénale réelle, à la date de la transmission, d'après la déclaration estimative des parties ».

Il n'y a qu'une dérogation au principe de l'évaluation des immeubles héréditaires, par voie de déclaration estimative: c'est lorsque leur valeur vénale est fixée par une adjudication faite avec toutes les garanties de publicité et de concurrence; cette dérogation est contenue dans l'article 2 de la loi du 27 mai 1918.

Mais la loi du 27 mai 1918 ne pouvait avoir par elle-même force rétroactive; le principe de la non-rétroactivité des lois, régit la loi fiscale, de la même manière qu'il domine la loi civile. Il est donc certain que les successions déclarées depuis la promulgation de la loi du 27 mai 1918, mais ouvertes antérieurement et imposables d'après les tarifs de la loi de 1917, n'aurait pu, sans une disposition additionnelle, bénéficier du nouveau mode d'estimation en valeur vénale réelle.

C'est pour remédier à ce résultat, qu'est interve-

nue la loi du 11 novembre 1918, dont l'article unique est ainsi conçu :

« Les dispositions de la loi du 27 mai 1918 relatives à l'évaluation des immeubles sont applicables à l'évaluation des immeubles compris dans les successions ou les donations soumises au tarif édicté par la loi du 31 décembre 1917. Toutefois, les perceptions régulièrement effectuées conformément aux lois en vigueur ou les biens compris dans les déclarations et les donations enregistrées dans les délais légaux, entièrement à la promulgation de la présente loi, ne pourront pas être revisées au profit du Trésor. »

Il résulte de ce texte que toutes les successions imposables d'après le tarif de la loi du 31 décembre 1917 sont régies, au point de vue de l'évaluation des immeubles, par la loi du 27 mai 1918, alors même qu'elles se seraient ouvertes antérieurement à la promulgation de cette dernière loi.

### SECTION III

#### **Payement des droits**

L'article 59 de la loi du 22 frimaire an VII sur l'enregistrement déclarait que « aucune autorité publique, ni la régie, ni ses préposés, ne peuvent accorder de remise ou modération des droits établis par la

présente et des peines encourues, ni en suspendre ou faire suspendre le recouvrement, sans en devenir personnellement responsables. L'héritier devait donc payer les droits de mutation, dans le délai prescrit par la loi, en une fois.

Toutefois, il était entré dans la pratique administrative d'accorder, à titre exceptionnel, par dérogation à l'article 59 de la loi du 22 frimaire an VII, aux héritiers ou légataires, qui en faisaient la demande un mois au moins avant l'échéance du délai légal, des prorogations de délai pour passer leur déclaration et payer les droits, sous réserve des mesures conservatoires, de la retenue des intérêts du retard et, parfois même, du versement d'un acompte.

Depuis 1911, deux lois sont intervenues, en cette matière, jusqu'à la loi actuelle du 25 juin 1920.

a) Aux termes de l'article 7 de la loi du 13 juillet 1911, l'administration peut accorder à tout héritier offrant une garantie suffisante en immeubles ou en nantissement de fonds de commerce ou de valeurs mobilières la faculté de se libérer des droits à sa charge, par fractions égales et semestrielles, dont le nombre varie suivant l'importance des droits : ce nombre était fixé à deux lorsque la quotité de l'impôt est inférieure à 10 p. 100 des parts nettes ; il était porté à quatre, si les droits sont égaux ou supérieurs à 10 p. 100 — et à 6, lorsque ces droits atteignent ou dépassent 18 p. 100.

Les intérêts sur les droits ainsi différés sont calculés au taux légal et ajoutés à chaque versement.

b) La deuxième réforme est apportée par l'article unique de la loi du 14 novembre 1918, concédant des facultés de paiement aux redevables de droits de succession.

Les héritiers, légataires ou donataires qui, à l'appui de leur demande en prorogation de délai offrent en garantie des droits différés des titres de rente sur l'Etat français ou des obligations de la défense nationale, bénéficient d'un régime spécial : ils ont le droit de ne pas s'acquitter par versements semestriels, mais peuvent différer le paiement de la totalité ou de partie de l'impôt à leur charge pendant cinq ans au maximum à compter du jour de l'ouverture de la succession, quelle que soit la quotité de cet impôt, par rapport au montant des parts nettes. Les obligations de la Défense nationale sont acceptées pour leur montant nominal et les titres de rente sur l'Etat pour la valeur déterminée « par leur cours moyen à la Bourse de Paris, à la date de la demande » de prorogation de délai. Si la valeur des titres de rente, ainsi fixée, devenait inférieure au 9/10 des droits différés, les successibles devraient payer immédiatement la fraction de ces droits qui n'est plus couverte par le gage, ou fournir un complément de garantie.

Pour la restitution des droits irrégulièrement per-

cus qui était prohibée par l'article 60 de la loi du 22 frimaire an VII, nous devons ajouter que cet article a été abrogé par l'article unique de la loi du 18 janvier 1912.

#### SECTION IV

##### **Modifications en matière de fraude fiscale**

Nous avons déjà vu que l'article 15 de la loi du 25 février 1901 obligeait « les sociétés ou compagnies, agents de change, changeurs, banquiers, escompteurs, officiers publics ou ministériels ou agents d'affaires qui seraient dépositaires, détenteurs ou débiteurs de titres, sommes ou valeurs dépendant d'une succession qu'il sauraient ouverte, devront adresser, soit avant le paiement, la remise ou le transfert, soit dans la quinzaine qui suivra ces opérations au directeur de l'Enregistrement du département de leur résidence, la liste de ces titres, sommes ou valeurs. Il en sera donné récépissé.

Cette énumération est limitative : c'est ce qui ressort de l'examen même du texte de l'article 15 et de la déclaration formelle contenue à cet égard dans le rapport de M. Cordelet (rapport du Sénat, 9 juillet 1896). Par conséquent, les prescriptions de cet article restent étrangères aux dépôts de titres ou de sommes faits chez les simples particuliers.

Le législateur de 1901 a voulu mettre obstacle aux omissions de valeurs mobilières particulièrement graves pour le Trésor et dont une expérience lointaine avait révélé la fréquence. En fait, il est certain que cette loi réalise un grand progrès, mais elle n'arrive pas à mettre un terme aux omissions de valeurs mobilières dans les déclarations de succession.

Dans une intéressante étude sur « la fortune privée et les fraudes successorales ». M. Edmond Michel, inspecteur principal du Crédit Foncier, fait ressortir d'une série rigoureuse de calculs documentés, que pendant la période 1905-1910, l'évasion fiscale dans les mutations à titre gratuit a porté sur un chiffre annuel de 800 millions à 1 milliard de valeurs.

Ce chiffre énorme n'a rien d'in vraisemblable si l'on tient compte des multiples combinaisons pour échapper à l'impôt, notamment aux moyens des comptes joints ou indivis et de l'utilisation de coffres-forts des banques, ainsi que de l'important exode des capitaux français, avant la dernière guerre.

Le fisc français ne peut songer à enrayer ce mouvement par la persuasion, il n'y arriverait pas, l'Enregistrement avec toutes les laideurs dont on l'accable, ne peut pas tenter de se faire aimer. Il doit chercher uniquement à se faire craindre.

Ainsi s'expliquent les mesures prises depuis 1901 pour entraver la fraude fiscale.

La loi du 25 février 1901 laissait à peu près en dehors de son empire certaines opérations faites à l'étranger, quand les héritiers étaient domiciliés à l'étranger. Le fisc se trouvait alors dépourvu de tout moyen d'action contre ces redevables, qui le plus souvent, ne possèdent pas de biens apparents en France.

C'est donc à juste titre que la loi de finances du 30 décembre 1903, article 3, est venue modifier et renforcer les prescriptions de la loi de 1901. Les assujettis au paragraphe 3 de l'article 15 de cette dernière loi, ainsi que les compagnies d'assurances sur la vie ne peuvent plus désormais se libérer des sommes, titres, valeurs, ou indemnités d'assurances dont ils sont dépositaires ou débiteurs, si ces biens sont compris dans une succession échue à des héritiers, donataires, ou légataires domiciliés à l'étranger, lorsqu'il ne leur est pas représenté un certificat du receveur de l'Enregistrement, constatant soit l'acquiescement, soit la non exigibilité des droits de mutation par décès. Ils peuvent toutefois s'ils le préfèrent, retenir, pour la garantie du Trésor, le montant des sommes nécessaires au paiement des droits.

En définitive, la loi du 30 décembre 1903 développe le principe de la restriction de la saisine posé par la loi de 1901 et en fait application aux valeurs spécifiées dans cette loi, dépendant de successions ouvertes au profit d'ayants droit domiciliés à l'étranger.

En ce qui concerne l'aggravation de la peine la loi du 8 avril 1910 dans son article 12 a complété et aggravé les dispositions de la loi de 1901.

La peine pour les omissions qui seront reconnues avoir été faites dans les déclarations sera d'un droit en sus de celui qui se trouvera dû pour les objets omis. La peine sera également d'un droit en sus pour les insuffisances constatées dans les estimations des biens déclarés, mais elle ne s'appliquera que lorsque l'insuffisance sera égale ou supérieure à un dixième de la valeur déclarée. Si l'insuffisance est établie par un rapport d'experts, les contrevenants payeront en outre les frais d'expertise. Dans tous les cas où l'omission ou l'insuffisance présentera le caractère d'une dissimulation frauduleuse, la peine sera du double en sus de celui qui sera dû pour les objets omis ou insuffisamment évalués.

La peine d'un droit en sus prévue par l'alinéa 2, en cas d'omission portant sur des espèces ou sur des titres de valeurs mobilières au porteur et celle du double en cas de dissimulation frauduleuse, ne pourront faire l'objet d'aucune remise ni modération.

Des mesures importantes contre la fraude fiscale sont dues à une loi du 18 avril 1918, qui s'est spécialement attachée à la question des coffres-forts et a fixé, en cette matière, des principes complètement nouveaux.

L'article 15 de la loi de 1901 ne s'appliquait pas aux dépôts de sommes ou valeurs dans les coffres-forts des banques, mais en vue de mieux assurer la répression des fraudes fiscales relatives aux droits de mutation par décès, la loi du 18 avril 1918 a édicté un ensemble de mesures concernant la location des coffres-forts.

Ainsi que l'expliquait M. Guillier, dans son rapport du 28 février 1918, au nom de la Commission sénatoriale, l'usage s'est de plus en plus répandu de louer dans les banques et établissements de crédit des coffres-forts ou compartiments de coffres-forts, dans lesquels on dépose des titres, des papiers ou des objets précieux. Aux termes d'une jurisprudence constante, le contrat qui intervient alors entre la banque et son client a le caractère non d'un dépôt, mais d'un louage de choses. La conséquence qui en découle, c'est que le banquier non-dépositaire des valeurs renfermées dans le coffre-fort et dont il ne connaît pas l'importance n'est pas astreint aux déclarations prescrites par les lois de 1901 et de 1903, en ce qui touche les valeurs successorales et les comptes joints qui se trouvent dans sa maison. Donc, dès le décès du locataire du coffre-fort, celui-ci peut être ouvert par l'héritier, les titres et les valeurs peuvent être emportés sans que le banquier ni personne ait rien à y voir. La saisie entre les mains du loueur ne saurait avoir aucun

effet comme ne pouvant porter sur rien, le loueur ne devant à son locataire que la jouissance qu'il lui a promise. L'Enregistrement ne peut ni empêcher, ni surveiller l'opération et rien n'est plus facile que d'omettre dans la déclaration de succession des titres et valeurs au porteur que le coffre-fort contenait.

C'est pour réagir contre la pratique signalée, et mettre fin à l'immunité fiscale dont bénéficiaient les valeurs déposées dans les coffres-forts en location, que sont intervenues les dispositions de la loi du 18 avril 1918.

L'article 1<sup>er</sup> de la loi du 1<sup>er</sup> avril 1918 est ainsi conçu :

« Aucun coffre-fort ou compartiment de coffre-fort tenu en location ne pourra être ouvert par qui que ce soit, après le décès, soit du locataire ou de l'un des locataires, soit de son conjoint, s'il n'y a pas entre eux séparation de corps, qu'en présence d'un notaire requis à cet effet par tous les ayants droit à la succession ou du notaire désigné par le président du tribunal civil, en cas de désaccord et sur la demande de l'un des ayant droits. »

Ce texte ne concerne donc que les sommes, titres ou objets déposés dans les coffres-forts tenus en location, à l'exclusion des valeurs remises à découvert aux sociétés, compagnies, agents de change, changeurs, banquiers, escompteurs, officiers publics

ou agents d'affaires. A l'égard de ces derniers, les prescriptions des lois du 25 février 1901 et du 31 mars 1903 sont maintenues purement et simplement ; cela résulte de l'Instruction générale de l'Administration (3547).

Mais dans la limite où elle s'applique, c'est-à-dire en ce qui concerne les sommes, titres ou objets renfermés dans un coffre-fort en location, la prohibition formulée par l'article 1<sup>er</sup> est absolue ; suivant l'Instruction précitée, elle s'impose à toute personne, quelle que soit sa qualité, alors même qu'elle aurait reçu du défunt le pouvoir spécial de procéder à l'ouverture du coffre-fort après son décès.

L'ouverture du coffre-fort ne peut avoir lieu qu'en présence des héritiers et du notaire, qui dresse procès-verbal de l'opération. Il résulte d'ailleurs des observations échangées à la tribune du Sénat, dans la séance du 14 mars 1918 (*J. off.* du 15, p. 162) qu'il s'agit ici d'un simple procès-verbal et non d'un inventaire estimatif. Il suffit que cet acte contienne, d'après les explications de M. le sénateur Guillier, « l'énumération complète et détaillée de tous les titres, sommes et objets contenus dans le coffre-fort. C'est, du reste, ce que la loi de 1918 décide elle-même, dans son article 1<sup>er</sup>, § 2, très nettement.

S'il est trouvé, dans le coffre-fort, des testaments ou autres papiers cachetés, ou s'il surgit des diffi-

cultés, le notaire procède conformément aux articles 916 et 918 à 922 du Code de procédure civile. Suivant la remarque de M. le sénateur Guillier ces articles déterminent avec précision les précautions et les mesures qui doivent être prescrites par le président du tribunal civil, auquel sont présentés les testaments et les paquets et qui doit en faire l'ouverture et en ordonner le dépôt.

La loi du 18 avril 1918 accorde par son article 1 § 4, la dispense de timbre et la gratuité de l'Enregistrement aux procès-verbaux notariés constatant l'ouverture des coffres-forts, mais sous la réserve qu'il ne pourra en être délivré expédition en copie, et qu'il ne pourra pas en être fait usage en justice par acte public ou devant toute autorité constituée, sans le paiement préalable des droits de timbre et d'enregistrement.

Aux termes de l'article 2 de la loi du 18 avril 1918, il y a une présomption de copropriété à l'égard des sommes, valeurs ou objets contenus dans un coffre-fort loué conjointement à plusieurs personnes.

Pour assurer la stricte exécution des règles précédentes, la loi du 18 avril 1918 édicte des sanctions pécuniaires contre la personne qui a ouvert ou fait ouvrir irrégulièrement le coffre-fort, le bailleur du coffre-fort et les successibles du défunt.

Aux termes de l'article 3 de cette loi, toute personne qui, ayant connaissance du décès soit du

locataire ou de l'un des colocataires, soit du conjoint de l'un deux, non séparé de corps, aura ouvert ou fait ouvrir le coffre-fort sans observer les formalités légales sera passible d'une amende de 100 à 10.000 francs en principal et, en outre, personnellement tenue des droits de mutations par décès et des pénalités exigibles à raison du contenu de ce coffre-fort, sauf son recours contre les redevables.

La même amende de 100 à 10.000 francs et la même responsabilité sont encourues personnellement par l'établissement de crédit, le banquier ou tout autre locateur du coffre-fort, qui ayant connaissance du décès, a laissé ouvrir le coffre-fort hors la présence du notaire.

On doit le faire remarquer, que la loi subordonne expressément l'application de ces pénalités à la condition que les contrevenants aient eu connaissance du décès du locataire, au moment où ils ont ouvert, fait ouvrir ou laissé ouvrir le coffre-fort, sans l'assistance du notaire. C'est à l'Administration de démontrer, à l'appui de sa demande, l'accomplissement de cette condition (Instr. 3547).

Pour établir les contraventions prévues et punies par l'article 3 de la loi du 18 avril 1918, en ce qui concerne l'ouverture des coffres-forts tenus en location, l'Administration dispose, comme en matière d'inexactitude d'attestation des dettes héréditaires,

ditaires (loi du 25 février 1901), de tous les modes de preuve de droit commun.

Mais la loi du 18 avril 1918 ne s'est pas borné à réglementer l'ouverture des coffres-forts tenus en location, elle a imposé aux bailleurs ou dépositaires, en vue d'assurer le contrôle, des obligations particulières, qui se résument : 1° dans une déclaration d'existence faite par l'assujetti au bureau de l'Enregistrement ; 2° dans la tenue d'un répertoire alphabétique des locataires de coffres-forts ; 3° dans l'inscription sur un carnet spécial des demandes d'ouverture des coffres-forts ou de remises d'enveloppes ou cassettes ; 4° dans la représentation desdits répertoires et carnets aux agents de l'Administration. L'article 4 de la loi de 1918 précise ces diverses mesures de contrôle dans les termes suivants :

« Toute personne ou société qui se livre habituellement à la location des coffres forts ou des compartiments de coffres forts, doit :

1° En faire la déclaration au bureau de l'Enregistrement de sa résidence et, s'il y a lieu, à celui de chacune de ses succursales ou agences louant des coffres-forts ;

2° Tenir un répertoire alphabétique non sujet au timbre, présentant, avec mention des pièces justificatives produites, les noms, prénoms, profession, domicile et résidence réels de tous les occupants

de coffres-forts et le numéro du coffre-fort loué ;

3° Inscrire sur un registre ou carnet établi sur papier non timbré, avec indication de la date et de l'heure auxquelles elles se présentent, les noms et adresses et qualité de toutes les personnes qui veulent procéder à l'ouverture d'un coffre-fort et exiger que ces personnes opposent leur signature sur ledit registre ou carnet. Lorsque la personne qui voudra ouvrir le coffre-fort n'en sera pas personnellement ni exclusivement locataire, cette signature sera apposée sous une formule certifiant qu'elle n'a pas connaissance du décès soit du locataire ou de l'un des colocataires du coffre-fort, soit du conjoint non séparé de corps de ce locataire ou colocataire ;

4° Représenter et communiquer lesdits répertoires et registres ou carnets à toutes demandes des agents de l'administration de l'Enregistrement.

Dans le délai d'un mois à partir de la promulgation de la présente loi, les assujettis seront tenus de souscrire la déclaration prévue au n° 1 du présent article et d'inscrire sur leur répertoire les locations de coffres-forts actuellement en cours. » Ces dispositions sont communes aux locateurs de coffres-forts et aux banquiers, changeurs, escompteurs ou autres personnes recevant habituellement en dépôts des plis et cassettes. L'application ne sera pas éten-

due aux dépôts d'enveloppes, boîtes ou cassettes faits entre les mains d'un particulier, à titre accidentel et sans se rattacher à la pratique professionnelle de ce dépositaire.

Dans son Instruction 3547 l'Administration a réglementé l'application de l'article 4 de la loi du 18 avril 1918 édictant que :

« Les déclarations imposées aux personnes qui louent des coffres-forts ou reçoivent habituellement en dépôt des plis et cassettes fermés sont reçues, dans les villes où le service est divisé, au bureau chargé d'enregistrer les déclarations des personnes visées par l'article 35 de la loi du 29 mars 1914 concernant l'impôt sur les coupons des fonds d'Etats étrangers et de valeurs mobilières non abonnées. Les agents n'ont point à les provoquer.

L'article 5 de la loi du 18 avril 1918 punit d'une amende de 100 à 5.000 francs, passible des décimes toute infraction aux dispositions ci-dessus commentées en tant qu'elles sont relatives à la déclaration d'existence des assujettis, à la tenue du répertoire alphabétique des locataires de coffres-forts ou dépositaires de plis et cassettes et au service du carnet de demandes d'ouverture des coffres ou récipients assimilés.

A l'égard du refus de communication des répertoire et carnet dont il s'agit, la loi de 1918 punit ce refus de l'amende de 1.000 à 10.000 francs en prin-

cial, édictée par l'article 5 de la loi du 17 avril 1906 et une astreinte de 100 francs, par chaque jour de retard, à compter de la notification du procès-verbal attestant le refus d'exécuter le jugement (Instr. 3188 et 3547).

Toutes ces mesures ont pour objectif prédominant, de fermer la voie de l'évasion du numéraire et des valeurs au porteur, contenues dans les coffres-forts des banques.

Nous avons ainsi terminé avec l'exposé des modifications, les plus importantes, en matière de droits de mutations; il nous reste à étudier la loi du 25 juin 1920, qui constitue le système actuel.

---



## TROISIÈME PARTIE

---

### CHAPITRE PREMIER

#### SECTION I

#### **Système actuel**

##### *Loi du 25 juin 1920*

La loi de finances du 25 juin 1920 porte le titre de « loi portant création de nouvelles ressources fiscales » ; en vérité cette loi devait fournir au Trésor 8 milliards et demi d'impôts nouveaux, devant s'ajouter aux impôts anciens pour former les ressources permanentes du budget ordinaire.

Cinq années de guerre venaient de passer, pendant lesquelles la France a dû répandre le sang des meilleurs de ses enfants, de même elle a dû, sans avoir le loisir de regarder plus loin, que l'avenir immédiat, jeter des milliards sans compter pour pousser la lutte au maximum d'intensité.

Une règle s'imposait alors aux préoccupations des

pouvoirs publics : il fallait se battre pour assurer la vie de la France, et nul gouvernement n'aurait pu, sur ce point, agir autrement que l'ont fait les hommes, qui avaient alors la lourde charge des destinées du pays.

La nécessité de dépenser sans limite, pour accroître le plus complètement et le plus vite qu'il était possible l'armement et les forces combattives de la nation, imposait un seul souci ; réaliser à tout prix le maximum de ressources pour subvenir aux charges immenses que la guerre imposait.

Il ne pouvait donc être question d'établir de véritables budgets, équilibrés par des recettes normales ; les gouvernements prenaient l'argent partout où il pouvait le trouver.

Le montant des avances consenties par la Banque de France à l'Etat s'élevait à la fin de l'année 1919 à 25 milliards et demi ; elles approchaient indiscutablement du terme au delà duquel elles ne pouvaient être accrues sans aggraver, dans les conditions les plus fâcheuses, la hausse de tous les prix ; quant aux bons et aux obligations de la défense nationale, pour lesquels le public témoignait une faveur de plus en plus vive, à cause justement de l'augmentation de la circulation fiduciaire, leur montant en circulation dépassait 49 milliards.

Le régime budgétaire, qui s'est institué après les premiers mois de guerre, au cours desquels la loi du

5 août 1914 avait accordé au gouvernement le pouvoir de recourir en l'absence des Chambres, à l'ouverture des crédits additionnels par décrets rendus en Conseil d'Etat, que les Chambres transformaient par une loi *à posteriori*, en crédits définitifs.

Déjà au cours de cette période les efforts vers l'ordre et l'équilibre financier avaient été tentés. Des sacrifices fiscaux avaient été demandés au pays, notamment l'impôt général sur le revenu, créé par la loi du 15 juillet 1914 et dont l'application avait été différée, était entré dans la pratique.

La loi du 1<sup>er</sup> juillet 1916 avait institué la contribution extraordinaire sur les bénéfices exceptionnels ou supplémentaires réalisés pendant la guerre. La loi du 31 décembre de la même année avait imposé de nouvelles charges aux contribuables et relevé les tarifs postaux et les prix des tabacs.

En même temps, les premières des grandes opérations de crédit de la guerre, les emprunts en rente 5 p. 100 perpétuelle de 1915 et 1916 apportaient à la trésorerie un soulagement rendu nécessaire par l'effort exceptionnel qu'elle avait fourni depuis le début des hostilités.

Mais c'est surtout à partir de la fin de l'année 1917 que les efforts les plus importants ont commencé pour rétablir l'ordre dans les finances. Pour la première fois depuis la guerre le gouvernement tentait de réassujettir aux règles du budget annuel tous les

services qui n'étaient pas directement soumis aux variations incessantes de la guerre ; le résultat immédiat fut un recours vigoureux de l'impôt : les lois fiscales votées jusqu'à la fin de l'année 1918 réalisèrent la création de ressources permanentes. L'année 1919 n'a pas apporté plus de calme, car l'Europe était encore sous les armes ; en France, la démobilisation créait une situation financière aussi difficile que l'Etat de guerre lui-même posait des questions complexes, apportait des charges égales à celles qu'entraînaient les armements et l'entretien des armées. Bouleversement dans la vie causé par un état de crise généralisée, crise monétaire, d'abord, qui atteint plus ou moins la plupart des nations, qui altère partout la valeur monétaire et vicia la circulation jetant le trouble et l'incertitude dans les transactions nécessaires à la vie. Crise de change, liée à la précédente, particulièrement dure aux pays qui ont tendu, au cours des années de guerre, toutes leurs énergies vers la défense de leur sol, sacrifié pour cette défense toutes leurs forces productives. Crise de production en présence de la diminution de la population et de la dévastation des régions les plus riches où florissait l'industrie.

Pour équilibrer le budget ordinaire avec des ressources normales le Gouvernement s'est vu dans la nécessité de demander au contribuable, par un projet de loi spécial, déposé en même temps que le

projet du budget, un effort nouveau, dont l'importance a dépassé, même en tenant compte de la diminution de la valeur de la monnaie, tout ce que l'histoire financière de la France présentait dans le passé, car comme nous l'avons vu, on devait trouver une somme de 8 milliards et demi pour assurer l'équilibre du budget de 1920.

Nous faisons, disait M. Klotz, ministre des Finances, dans son exposé des motifs du projet de loi déposé le 13 janvier 1920, « appel au courage fiscal de la nation; nous ne doutons que cet appel soit entendu. Pour supporter les nouveaux impôts, qui font l'objet du projet de la loi spécial, le peuple français saura retrouver l'abnégation dont il a fait preuve pendant les longues années de guerre » (1).

La situation était donc grave et les charges que la nation devait supporter très dures. Avant la guerre la fortune de la France, en capital ne dépassait pas 287 milliards et le montant total en revenus 25 milliards. La dette publique ne dépassait en 1914 que 11 0/0 de la fortune nationale et le montant des impôts que 20 0/0 des revenus de la nation.

Au début de l'année 1920, on estimait la fortune de la France à 400 milliards et à 60 milliards environ le montant total de ses revenus. La dette publique était passée de 11 à 59 0/0 de la fortune nationale et

1. Documents parlementaires, annexes n° 168. Chambre des députés, séance du 13 janvier 1920.

l'impôt devrait prélever plus de 40 0/0 des revenus individuels (1).

Ces brèves constatations, établies sur la brutalité des chiffres, montrent très clairement la situation des finances de la France; pour parer à une situation aussi difficile il fallait évidemment trouver et voter des impôts qui rentre facilement, qui rendent vite et abondamment. Une des préoccupations dominantes du législateur fiscal en 1920 était de choisir des impôts fructueux et de perception commode et rapide.

C'est dans ce but que M. Klotz, ministre des Finances, déposait le 13 janvier 1920 un projet de loi « portant création de nouvelles ressources fiscales » pour équilibrer le budget de 1920.

M. François Marsal, le nouveau ministre des Finances avait apporté quelques modifications au projet par une lettre adressée au Président de la Commission du budget le 24 février 1920.

La discussion générale fut vive à la Chambre, dans les séances du 12, 13 et 14 avril, au Sénat à partir du 20 mai, enfin le projet fut voté par la Chambre le 24 juin et par le Sénat le 25 juin 1920.

Les nouvelles ressources comportent, d'une part le relèvement du tarif des anciens impôts, directs et indirects, d'autre part la création d'impôts nouveaux,

1. Exposé des motifs de la proposition Barthe, d'un impôt sur le capital. Documents parlem. Chambre 1920.

c'est tout le système fiscal qui est aggravé et même modifié et l'occupation principale était d'assurer la productivité de l'impôt. Sans doute impôts directs et indirects sont augmentés ; mais la principale ressource escomptée est celle qui est demandée à un impôt nouveau, l'impôt sur le chiffre d'affaires ; or cet impôt, qui porte sur les dépenses, est un impôt de consommation, un impôt indirect. C'est la réalisation de la conception préconisée par M. Marsal, dont les préférences vont à l'impôt réel, tout cela parce que ces impôts sont les plus productifs, parce qu'ils frappent des faits de consommation divers et respectés, qu'ils sont faciles à percevoir et que le contribuable les sent moins sur son épaule.

M. Marsal a voulu éviter d'imposer trop fortement la richesse acquise, même par suite des bénéfices illicites de la guerre, parce qu'il la considère, comme un élément indispensable pour accroître la production, développer la richesse générale et par suite les emplois de cette richesse. C'est pourquoi il s'est opposé à tout impôt sur le capital, et s'est montré favorable à la suppression de l'impôt sur les bénéfices de guerre.

Mais la richesse acquise est lourdement frappée par l'impôt sur les successions. En effet toutes les fois qu'il s'agissait d'augmenter les impôts, les successions faisaient toujours partie de cette augmentation. La loi du 31 décembre 1917 a introduit un

principe nouveau : des avantages sont accordés aux familles nombreuses. Une taxe spéciale frappe l'ensemble de la succession de toute personne ne laissant pas au moins quatre enfants. La loi nouvelle aggrave le tarif des droits et accorde des avantages aux successions des personnes laissant de nombreux enfants ; elle s'occupe des successions des mobilisés et de ceux morts sur le champ de bataille, tout un ensemble de modifications que nous nous proposons d'étudier dans cette partie.

## SECTION II

### **Les modifications de tarif**

Nous avons déjà vu, que la loi du 25 juin 1920 avait comme principal but de trouver des nouvelles ressources, en augmentant, en même temps les impôts existants.

En matière de successions la loi du 25 juin 1920 a cherché le supplément de ressources dans l'augmentation des tarifs, car notre loi n'a pas apporté de modifications essentielles au régime fiscal des successions précédemment en vigueur, c'est-à-dire, tel qu'il résultait de la loi du 25 février 1901, modifiée par les lois postérieures et spécialement par la loi du 31 décembre 1917.

La loi du 31 décembre 1917 était, comme nous

l'avons vu, une loi d'expédient, dont la raison d'être première a été de parer, coûte que coûte, aux besoins budgétaires les plus urgents.

Parmi les données les plus significatives de cette loi, nous avons déjà signalé l'établissement d'une taxe de superposition, indépendante du droit de mutation par décès, assise sur l'ensemble de l'actif net de la succession ; elle a surtaxé, en ce qui concerne le droit de succession proprement dit, la ligne directe ascendante par rapport à la ligne directe descendante et elle a accentué notablement le taux de la progression, surtout à l'égard des époux, des collatéraux et aux personnes non parentes tout en concédant aux héritiers chargés de familles certaines atténuations.

En 1917 les droits de succession ont été majorés de plus de 300 millions ; le contribuable pouvait penser que les taxes progressives sur l'héritage ne franchiraient pas le niveau très élevé de la loi du 31 décembre 1917. Mais cette attente a été déçue. La taxe successorale et le droit de mutation par décès ont poursuivi, l'un et l'autre, leur marche ascendante.

La loi du 25 juin 1920 a comme origine le projet de loi de M. Klotz, ministre des Finances, déposé le 13 janvier 1920 à la Chambre des Députés, qui prévoyait un nouvel accroissement des droits de succession, de 250 millions.

Il y a eu, à propos de l'impôt sur les successions, des discussions passionnées, véhémentes, renouvelées à la commission des finances. On avait examiné sous toutes ses faces comment, sous quelle forme, jusqu'à quel point le capital successoral devait participer aux charges nouvelles et subvenir à l'équilibre du budget.

Un projet déposé par M. Bokanowski demandait une augmentation formidable, 3 milliards 500 millions ; le projet socialiste, déposé à la Chambre le 15 avril 1920 par M. Léon Blum, demandait 4 milliards à l'impôt sur les successions et voici comment les socialistes motivaient leur contre-projet : « Nous croyons avoir montré, dans la mesure où il est possible de le faire, au cours de notre exposé de motifs, que si l'on se reporte à l'estimation du capital et au rapport connu qui a été établi scientifiquement, entre la valeur globale en capital et la valeur de l'annuité dévolutive, celle-ci ne peut pas être estimée actuellement à moins de 20 milliards.

« Nous pensons que lui demander actuellement 4 milliards, c'est un prélèvement modéré. Nous pensons que prélever 20 à 22 p. 100 sur l'ensemble des successions dans les circonstances dans lesquelles, bon gré mal gré vous vous trouvez, c'est faire un prélèvement modéré » (1).

1. Discours du M. Léon Blum à la séance du 15 avril 1920. Débats. Chambre des députés, *Journal officiel*, 1920.

Ce prélèvement, les socialistes voulaient l'établir, en maintenant la taxe successorale existante, mais en la poussant comme le disait M. Renard, jusqu'à ses extrêmes conséquences logiques, la proposition de M. Bokanowski sur les successions et d'un autre côté, en maintenant dans une mesure modérée, mais en maintenant cependant, les droits de succession sur la ligne directe, c'est-à-dire les seuls qui aient un gros rendement.

Les socialistes demandaient, en même temps, d'asseoir la législation successorale sur la suppression des titres au porteur et il est certain que la suppression des titres au porteur aurait permis d'accroître de beaucoup le rendement des taxes successorales. Mais on a répondu à cela que la question de la suppression des titres au porteur n'est pas une question qui peut être résolue en France seulement, c'est une question internationale, qui ne peut être résolue, que par une entente entre les peuples.

Le projet Bokanowsky a été vivement discuté, on avait essayé de le chiffrer, on a pensé un moment, qu'il pourrait fournir, en dehors des recettes sur les parts successorales nettes, 600 ou 700 millions. La commission des finances a fait part de ces prévisions à l'administration de l'Enregistrement, qui a répondu que les prévisions ne répondent pas aux possibilités et que sous le poids des im-

pôts la matière des successions tend à se dérober.

A la suite de vives discussions on s'était arrêté aux textes de M. Klotz, en estimant les recettes supplémentaires à 250 millions ; la Chambre des Députés a admis un tarif majorant à la fois les deux droits, qui se cumulent sur les successions. D'une part elle a augmenté de 50 et même de 60 pour 100 les droits existants sur le tarif global ; d'autre part elle a majoré très lourdement les droits de mutation, sans charger à ce point de vue les lignes directes, estimant qu'on était arrivé à la limite maximum pour les droits imposés aux patrimoines qui passent régulièrement de père en fils.

Par contre, sans doute dans le désir de se rapprocher des demandes primitives du gouvernement, au point de vue du rendement fiscal, négligeant peut-être les considérations d'équité, elle a reporté sur les autres lignes une nouvelle charge de 249 millions ; elle a chargé les lignes collatérales, frères, sœurs par exemple ou oncles et neveux.

Au Sénat, les discussions ne furent pas moins vives et M. Touron appelait les droits sur les successions « un vol ordinaire, qui saute aux yeux » à tel point que la Chambre a été obligée de mettre, comme disait M. Touron, « un garde-fou ». En effet, pour empêcher le jeu des nouveaux tarifs d'aboutir, par leur cumul, à une véritable confiscation, la loi de 1920 a cru devoir fixer, par une disposition

expresse, à 80 0/0 de la part nette de chaque successible, la limite extrême à laquelle devra s'arrêter le prélèvement exercé au profit du Trésor.

« Qu'est-ce à dire », disait M. Tournon, le 28 mai 1920, au Sénat, « si ce n'est que, si elle n'en avait pas ainsi décidé, les droits de succession auraient pu dépasser 80 0/0 ? Ne devons-nous pas y regarder avant de porter une main si lourde sur le capital français ? Encore une fois, je demande de respecter la famille sans trop vous soucier de l'importance de la succession. La famille existe ; l'esprit d'épargne doit exister et être respecté à tous les degrés de la hiérarchie sociale. Je vous disais que ce qu'il faut craindre c'est de tarir la source des recettes en opérant d'une main trop lourde en matière de taxes successorales. Exagérer, écraser, comme vous le faites, ce serait décourager tous les épargnants et compromettre par cela même l'avenir économique et social du pays tout entier » (*J. officiel* du 28 mai 1920, Sénat).

Quoi qu'il en soit, ces réserves et ces regrets s'effacent devant une raison de salut public. C'est ainsi que s'exprimait le ministre des Finances, dans l'exposé des motifs du projet de loi présenté au Sénat, dans la séance du 30 avril 1920, « il faut sauver l'Etat de la ruine et dans la circonstance, l'Etat c'est la France. Le présent seul compte, et le présent c'est le danger grandissant ; c'est le devoir impé-

rieux d'y parer. Il faut écarter les intérêts particuliers devant l'intérêt national. Sur un navire en péril, quand chacun songe à soi-même, le naufrage est certain ; l'engloutissement est pour tous.

Le navire de l'Etat porte la fortune de tous les citoyens français. Qu'il sombre dans la faillite, et rien ne subsistera de la fortune des citoyens. Ceux-ci le comprendront. Leurs représentants, du moins, le savent et doivent leur demander de faire au pays tout le sacrifice que leurs facultés contributives permettent. En consentant à donner le maximum de ce qu'ils peuvent, sans hésitation et sans plainte, ils feront leur devoir. Si dur soit-il, il n'a rien de comparable à celui des jeunes hommes, qui ont supporté pour la patrie, aux jours tragiques, résolument et joyeusement, la misère des tranchées, les périls de la bataille, la souffrance, la mort.

L'Etat français a une dette formidable et de très faibles revenus. Il doit à ses nationaux et il doit aux étrangers, c'est donc la fortune et l'honneur de la nation française qui sont en jeu. Tout l'or du monde, tous les biens que les générations ont produits ne valent pas le sang versé de millions de héros.

Les doctrines, les convenances personnelles, les convictions les plus intimes même, paraissent devoir être momentanément abolies devant la nécessité urgente de parer aux besoins de notre trésorerie et de procurer au pays les ressources indispensables

à la consolidation de son crédit au dedans et au dehors ».

Il convient de remarquer qu'en regard des majorations de tarifs édictées par la loi du 25 juin 1920 s'inscrivent de notables atténuations dans les quotités de l'impôt ou les bases de son application, en faveur des successions en ligne directe dévolues à plus de quatre enfants vivants ou représentés, des parts nettes héréditaires de faible importance, des legs faits aux mutilés de la guerre, des successibles chargés de famille.

Voici en quelques lignes les circonstances, qui ont précédé le vote de la loi du 25 juin 1920, nous verrons maintenant d'abord les modifications en ce qui concerne la taxe successorale et ensuite les droits de mutation proprement dits.

A. — La loi du 25 juin 1920, sans déroger d'ailleurs aux conditions d'exigibilité de la taxe successorale, déterminées par l'article 10 de la loi du 31 décembre 1917, dont elle reproduit le texte, a aggravé dans une mesure appréciable, le poids de cet impôt de superposition. Pour les successions ouvertes depuis la promulgation de la loi du 25 juin 1920, la perception de la taxe successorale sera, aux termes de l'article 29 de cette loi, qui est ainsi rédigé :

*Art. 29.* — L'article 10 de la loi du 31 décembre 1917 est modifié ainsi qu'il suit : « Dans toute succession où le défunt ne laisse pas au moins quatre

enfants vivants ou représentés, il est, perçu indépendamment des droits auxquels les mutations par décès de biens, meubles ou immeubles, sont assujetties, une taxe progressive et par tranches sur le capital net global de la succession. Cette taxe est fixée ainsi qu'il suit, sans addition d'aucun décime.

| Tarif applicable à la fraction comprise entre |                 | Nombre d'enfants laissés par le défunt |                                     |                                |              |
|-----------------------------------------------|-----------------|----------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------------|--------------|
|                                               |                 | Trois enfants vivants ou représentés   | Deux enfants vivants ou représentés | Un enfant vivant ou représenté | Pas d'enfant |
|                                               |                 | %                                      | %                                   | %                              | %            |
| 1 et                                          | 2.000 fr.       | 0.25                                   | 0.50                                | 1                              | 3            |
| 2.001 et                                      | 10.000 fr.      | 0.50                                   | 1                                   | 2                              | 6            |
| 10.001 et                                     | 50.000 fr.      | 0.75                                   | 1.50                                | 3                              | 9            |
| 50.001 et                                     | 100.000 fr.     | 1                                      | 2                                   | 4                              | 12           |
| 100.001 et                                    | 250.000 fr.     | 1.25                                   | 2.50                                | 5                              | 15           |
| 250.001 et                                    | 500.000 fr.     | 1.50                                   | 3.50                                | 6 50                           | 18           |
| 500 001 et                                    | 1.000.000 fr.   | 2.25                                   | 4.25                                | 8                              | 21           |
| 1.000.001 et                                  | 2.000.000 fr.   | 3.20                                   | 6                                   | 12                             | 24           |
| 2.000 001 et                                  | 5 000.000 fr.   | 3.60                                   | 6.75                                | 13 50                          | 27           |
| 5 000.001 et                                  | 10.000.000 fr.  | 4                                      | 7.50                                | 15                             | 30           |
| 10.000.001 et                                 | 50.000.000 fr.  | 4.40                                   | 8.25                                | 16.50                          | 33           |
| 50.000.001 et                                 | 100.000 000 fr. | 4 80                                   | 9                                   | 18                             | 36           |
| 100.000.001 et                                | 500.000.000 fr. | 5.50                                   | 10                                  | 20                             | 37           |
| Au-dessus de                                  | 500.000.000 fr. | 7.50                                   | 12                                  | 21                             | 39           |

Sont applicables à la taxe établie par le présent article les dispositions qui régissent la liquidation, le paiement et le recouvrement des droits de mutation par décès ainsi que les pénalités pour défaut de déclaration dans le délai, omission ou fausse déclaration. Le paiement de la totalité de la taxe est à la

charge des héritiers, quidoivent l'effectuer dans les mêmes délais que les droits de mutation par décès. »

Sont donc assujetties à la taxe successorale, aux termes de l'article 29 de la loi du 25 juin 1920, et de l'article 10 de la loi du 31 décembre 1917, qui est identique, les transmissions héréditaires quand l'auteur de la succession est décédé sans postérité ou à la survivance du moins de quatre enfants vivants ou représentés.

Pour la détermination du nombre des enfants, l'article 15 décidait qu'au nombre des enfants vivants ou représentés il y a lieu, pour la perception de la taxe successorale, d'ajouter tout enfant du défunt mort victime de la guerre, dans les conditions prévues par l'article 6 de la loi du 26 décembre 1914.

Nous avons vu, à l'occasion de l'étude de la loi du 31 décembre 1917, quels étaient les enfants ainsi susceptibles de venir en augmentation du nombre des enfants vivants ou représentés ; nous avons vu en même temps que l'assimilation établie, à cet égard, par la loi du 31 décembre 1917 entre les enfants vivants ou représentés du défunt et ceux qui sont morts victimes de la guerre, ne visait que les enfants décédés des suites ou par le fait de la guerre et on devait le prouver par un certificat délivré par l'autorité militaire, aux termes des dispositions de la loi de 1914 ; donc la loi de 1917 laissait en dehors de son objet les enfants du *de cujus* prédécédés pour

d'autres causes. En aucun cas, ces derniers ne pouvaient entrer en compte pour la détermination du nombre d'enfants à partir duquel la taxe successorale cesse d'être exigible.

Pour prévenir cette conséquence inéquitable de la loi du 31 décembre 1917, le député Lefas avait proposé, par voie d'amendement, de mettre sur la même ligne que les enfants vivants, les enfants du défunt ayant vécu, mais décédés avant l'ouverture de la succession : « Ce n'est pas, déclarait-il, lorsqu'une famille a dépensé plus que ses revenus pour sauver ses enfants, qu'elle s'est ruinée pour essayer de les arracher à la mort, qu'il faut que le fisc vienne encore frapper à coups redoublés sur le budget déjà appauvri de ses malheureuses familles. » Mais la proposition de M. Lefas resta sans écho et la Chambre prononça le rejet de l'amendement de M. Lefas.

Au moment de la discussion des articles de la loi du 25 juin 1920, M. le sénateur Pierre Marraud, a dénoncé à la tribune du Sénat, aux applaudissements de cette Assemblée, le danger et l'illogisme de la situation créée en cette matière, par l'article 15 de la loi du 31 décembre 1917.

Nous avons vu que cette loi avait admis des tarifs différentiels selon le nombre d'enfants vivants ou représentés, pour le double motif suivant : il y avait lieu, d'une part, d'apporter un encouragement à la natalité et, d'autre part, de tenir compte des

dépenses que le père de famille avait supportées pour l'entretien, l'éducation et l'instruction de ses enfants, dépenses ayant d'autant plus amoindri sa fortune que ses enfants étaient plus nombreux. Enfin le législateur a voulu tenir compte de ce que l'hérédité se trouverait également réduite du fait des impôts de consommation plus considérables que les enfants du défunt lui auraient fait supporter. Donc la loi du 31 décembre 1917 était en contradiction avec les principes qui ont inspiré le législateur, car elle laissait de côté un fils prédécédé, qui aura pu atteindre sa majorité sans laisser lui-même de postérité et, qui, cependant, aura occasionné à son père les mêmes frais d'éducation et d'entretien que les enfants représentés.

Dans la séance du 28 mai 1920, M. le sénateur Pierre Marraud demandait par voie d'amendement de faire entrer en ligne de compte non seulement les enfants vivants ou les enfants représentés, mais aussi les enfants qui seront morts antérieurement âgés au moins de seize ans révolus. « Si j'ai envisagé, déclarait-il, cet âge de seize ans, c'est que, dans ce cas, le père de famille aura supporté, pour leur plus grande partie, les frais d'entretien, d'instruction et d'éducation. »

On a reproché, bien entendu, des pertes, que la proposition de M. Marraud entraînerait pour le Trésor, mais sur l'insistance de son auteur le Sénat décide que l'amendement est adopté.

Donc le Parlement a inséré dans l'article 34 de la loi du 25 juin 1920, les dispositions d'après lesquelles il y a lieu d'assimiler aux enfants vivants du défunt tout enfant prédécédé à l'âge de seize ans révolus ou mort victime de la guerre, pour l'application de la taxe successorale.

Ce texte est ainsi conçu :

L'article 15 de la loi du 31 décembre 1917 est abrogé et remplacé par les dispositions suivantes :

« Pour l'application des tarifs édictés par les art. 29 (taxe successorale) et 32 qui précèdent, et des dispositions du deuxième alinéa de l'article 30 (défunt laissant plus de quatre enfants) doit être ajouté au nombre des enfants vivants ou représentés du défunt ou du donateur, l'enfant qui :

« 1° Est décédé après avoir atteint l'âge de seize ans révolus ;

« 2° Etant âgé de moins de seize ans, a été tué par l'ennemi au cours des hostilités ou est décédé des suites de faits de guerre, soit durant les hostilités, soit dans l'année à compter de leur cessation.

« Le bénéfice de cette disposition est subordonné à la production, dans le premier cas, de l'acte de décès de l'enfant, et dans le second cas, d'un acte de notoriété délivré sans frais par le juge de paix du domicile du défunt et établissant les circonstances de la blessure ou de la mort. »

En un mot l'exigibilité de la taxe successorale

s'applique à toutes les successions, même à celles dont l'actif ne dépasse pas 25.000 francs, quand le défunt ne laisse pas au moins quatre enfants vivants ou représentés, car les dispositions de l'article 33 de la loi de 1920, qui maintiennent les tarifs des « droits de mutations par décès » antérieurs à la loi du 31 décembre 1917, à l'égard des parts nettes ne dépassant pas 10.000 francs, dans les successions n'excédant pas 25.000 francs, ne concernent que l'impôt des successions ; elles ne peuvent pas restreindre, en aucune mesure, l'exigibilité de la taxe successorale.

L'article 33 de la loi du 25 juin 1920 est ainsi conçu :

« Les parts nettes ne dépassant pas 10.000 francs, recueillies dans les successions dont le montant total n'excède pas 25.000 francs,... continueront conformément à l'article 12 de la loi du 31 décembre 1917 à être soumis, *en ce qui concerne les droits de mutation par décès*, aux tarifs édictés par les lois antérieures à ladite loi, sauf application aux mutations entre époux du tarif fixé par ces lois pour les mutations en ligne directe au second degré. »

Il est vrai que la Chambre avait augmenté la taxe successorale, c'est-à-dire l'impôt global sur les successions dans les proportions suivantes.

Dans le cas où le *de cujus* ne laisse pas d'enfant la taxe successorale progressive qui s'échelonne de

2 0/0 à 24 0/0 était portée de 3 0/0 à 36 0/0 ; c'est dans l'ensemble pour les collatéraux et les personnes non parentes une augmentation de 50 0/0.

Lorsque le *de cujus* laisse des enfants — car comme nous l'avons vu, la taxe successorale est divisée en quatre tranches verticales — voici ce qu'il résultait du vote de la Chambre : lorsqu'il n'y a qu'un enfant, le tarif va de 1 p. 100 pour les petites successions jusqu'à 12 p. 100, pour les grosses successions est transformée en une échelle progressive qui va de 1,50 p. 100 à 18 p. 100 ; lorsqu'il y a deux enfants l'augmentation est également de 50 p. 100.

Mais, pour la dernière tranche verticale, dans le cas de trois enfants, la charge qui variait de 0,25 p. 100 à 3 p. 100 au maximum passe à 0,40 p. 100 pour le minimum et à 4,80 p. 100 au maximum, soit une augmentation de 60 p. 100.

A la suite d'un amendement de MM. Alexandre Bérard, Touron et Imbard de la Tour voté par le Sénat, qui avait pour but de réduire uniquement la taxe successorale sur les petites fortunes et en ligne directe, on avait apporté au régime adopté par la Chambre une légère correction, de laquelle est issue l'article 29 que nous avons déjà vu.

*B.* — Nous avons fini avec l'exposé des caractéristiques des modifications apportées à la taxe succes-

soziale et nous passons aux droits de mutations proprement dits.

Ainsi que nous en avons déjà vu, le droit de mutation par décès, depuis sa transformation en taxe progressive a pour base de liquidation, non pas l'actif global de l'hérédité, mais bien, ce qui est tout différent, « la part nette recueillie par chaque ayant droit » ; cette règle fondamentale, formulée pour la première fois, dans l'article 2 de la loi du 25 février 1901, a été expressément confirmée par l'article 10 de la loi du 8 avril 1910, l'article 11 de la loi du 31 décembre 1917 et l'article 30 de la loi du 25 juin 1920. L'actif net représente le solde de la balance, avec déduction du passif héréditaire, conformément aux règles posées par la loi du 25 février 1901 ; cet actif net est ensuite réparti entre les ayants droit à la succession, en proportion de leurs droits respectifs.

Voici d'après le premier alinéa de l'article 30 de la loi du 25 juin 1920 comment les droits de mutation proprement dits étaient perçus (voir tableau page suivante).

Dans son projet de loi déposé le 13 janvier 1920 le Gouvernement proposait de renoncer à la division de chaque part héréditaire en tranches, pour la liquidation de l'impôt, et d'appliquer à l'ensemble de chaque part un taux unique, déterminé d'après son importance totale.

| Tarif applicable à la fraction de part nette compris entre francs                                      |            |                 |                  |                   |                    |                    |                      |                        |                        |                         |                          |                           |          |  |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|-----------------|------------------|-------------------|--------------------|--------------------|----------------------|------------------------|------------------------|-------------------------|--------------------------|---------------------------|----------|--|
|                                                                                                        | 1 et 2.000 | 2.001 et 40.000 | 40.001 et 50.000 | 50.001 et 100.000 | 100.001 et 250.000 | 250.001 et 500.000 | 500.001 et 1.000.000 | 1.000.001 et 2.000.000 | 2.000.001 et 5.000.000 | 5.000.001 et 10.000.000 | 10.000.001 et 50.000.000 | 50.000.001 et 100.000.000 | An de là |  |
|                                                                                                        | p. 100     | p. 100          | p. 100           | p. 100            | p. 100             | p. 100             | p. 100               | p. 100                 | p. 100                 | p. 100                  | p. 100                   | p. 100                    | p. 100   |  |
| Ligne directe descendante au 1 <sup>er</sup> degré.....                                                | 1          | 2               | 3                | 4                 | 5                  | 6                  | 7                    | 9                      | 11                     | 13                      | 15                       | 17                        |          |  |
| Ligne directe descendante au 2 <sup>e</sup> degré et entre époux.....                                  | 1.50       | 2.50            | 3.50             | 4.50              | 5.50               | 6.50               | 7.50                 | 9.50                   | 11.50                  | 13.50                   | 15.50                    | 17.50                     |          |  |
| Ligne directe descendante au delà du 2 <sup>e</sup> degré.....                                         | 2          | 3               | 4                | 5                 | 6                  | 7                  | 8                    | 10                     | 12                     | 14                      | 16                       | 18                        |          |  |
| Ligne directe ascendante au 1 <sup>er</sup> degré.....                                                 | 2.50       | 3.50            | 4.50             | 5.50              | 6.50               | 7.50               | 8.50                 | 10.50                  | 12.50                  | 14.50                   | 16.50                    | 18.50                     |          |  |
| Ligne directe ascendante au 2 <sup>e</sup> degré.....                                                  | 3          | 4               | 5                | 6                 | 7                  | 8                  | 9                    | 11                     | 13                     | 15                      | 17                       | 19                        |          |  |
| Ligne directe ascendante au delà 2 <sup>e</sup> degré.....                                             | 3.50       | 4.50            | 5.50             | 6.50              | 7.50               | 8.50               | 9.50                 | 11.50                  | 13.50                  | 15.50                   | 17.50                    | 19.50                     |          |  |
| Entre frères et sœurs.....                                                                             | 10         | 12              | 14               | 16                | 19                 | 22                 | 25                   | 28                     | 32                     | 36                      | 40                       | 44                        |          |  |
| Entre oncles et tantes ou neveux et nièces.....                                                        | 15         | 17              | 19               | 21                | 24                 | 27                 | 30                   | 33                     | 37                     | 41                      | 45                       | 49                        |          |  |
| Entre grands-oncles ou grand-tantes, et petits-neveux ou petites-nièces et entre cousins germains..... | 20         | 22              | 24               | 26                | 29                 | 32                 | 35                   | 38                     | 42                     | 46                      | 50                       | 54                        |          |  |
| Entre parents au delà du 4 <sup>e</sup> degré et entre personne non parentes.....                      | 25         | 27              | 29               | 31                | 34                 | 37                 | 40                   | 43                     | 47                     | 51                      | 55                       | 59                        |          |  |

« Nous avons admis, disait M. Klotz dans son exposé des motifs, que la progression des tarifs qui est uniformément de 1 p. 100 pour toutes les catégories de transmission pouvait être calculée autrement et remplacée par une progression croissante qui permet de réduire les tarifs en ligne directe et entre époux pour les premières tranches, qu'il convenait en outre pour la liquidation des droits de mutation par décès et de la taxe successorale de renoncer à la division de chaque part nette en fractions dont chacune a son tarif spécial et d'appliquer à cette part tout entière le tarif qui détermine son importance. »

Cette transformation de la progression, dont le taux croissait de 1 p. 100, par tranche pour toutes les catégories de transmissions, en progression à raison croissante avait deux avantages : d'une part, elle permet de diminuer sensiblement le tarif des mutations en ligne directe et entre époux en ce qui concerne les parts nettes ne dépassant pas 1 million ; d'autre part, elle permet pour les autres catégories de mutations par décès, de n'augmenter que faiblement les tarifs applicables aux petites parts nettes et de demander surtout le supplément d'impôt aux parts nettes d'une certaine importance.

En ce qui concerne spécialement le calcul des droits de mutation par décès d'après les lois en vigueur (loi du 25 février 1901 art. 2, 8 avril 1910

art. 10 et 31 décembre 1917 art. 11) les droits afférents à la part nette recueillie par chaque ayant droit doivent être calculé sur chacune des fractions séparément.

Cette liquidation par échelons « nécessite de multiples opérations de calcul et cause des erreurs fréquentes ».

« Nous vous proposons, disait le projet de loi, de liquider désormais les droits de mutation par décès et la taxe successorale non plus en divisant la succession ou chaque part nette en tranches et en appliquant à chaque tranche un tarif distinct, mais en appliquant à l'ensemble de la succession ou de la part nette le tarif déterminé par son importance. »

Mais cette mesure aurait entraîné, à d'autres égards, des inconvénients que ne rachèterait pas la simplification des calculs des droits de mutation.

Il avait paru à M. Klotz, que ce mode de liquidation constituait une atténuation du principe de la progressivité du tarif qu'il était opportun de faire disparaître; le projet déposé le 13 janvier 1920 proposait donc de décider que désormais, les tarifs de la taxe successorale et des droits de mutation par décès seraient fixés, non par tranches, mais pour tout l'actif ou part d'actif, qui s'y trouve soumis, de manière qu'un seul taux soit appliqué à l'ensemble de cet actif ou de cette part d'actif. Il aboutit, en effet, à faire profiter chaque part des tarifs réservés

aux parts de moindre importance pour toute la fraction qui se trouve comprise dans les tranches autres que la dernière.

Aux propositions de son prédécesseur, M. François Marsal n'a apporté qu'une seule modification ayant pour but de développer les avantages accordés aux successions des personnes laissant de nombreux enfants.

La Commission des Finances de la Chambre des députés, et après elle, la Chambre elle-même a écarté complètement les dispositions du projet primitif.

Elle a, en conséquence décidé :

1° De maintenir le système existant de calcul par tranches en ce qui concerne la taxe successorale et les droits de mutation par décès ;

2° De laisser à la progression des tarifs le caractère d'une progression à raison constante, etc.

Pour obtenir de l'impôt sur les successions, malgré ces décisions un supplément de recettes à peu près équivalent à celui qui était demandé par M. Klotz, dans son projet la Chambre a décidé :

a) Augmenter de 50 p. 100 les taux de la taxe successorale ;

b) Relever le taux de base de 20 à 25 p. 100 pour les mutations entre grands oncles et petits-neveux ou entre cousins germains, et 25 à 35 p. 100 pour les mutations entre parents au delà du quatrième degré et entre personnes non parentes ;

c) Accentuer la progression pour tous les taux en ligne directe en ce qui concerne les cinq dernières tranches (au-dessus de 1 million) ; la raison de la progression a été augmentée de 1 p. 100 et portée ainsi à 2 p. 100 pour ces cinq dernières tranches.

Le Sénat a adopté le point de vue de la Chambre des députés car il lui a paru, en effet, que l'abandon du calcul de l'impôt par tranches avait l'inconvénient de ne pas faire apparaître assez nettement la charge nouvelle imposée aux successions et d'entraîner une augmentation excessive de l'impôt frappant une succession ou une part nette par le seul fait qu'elle dépasserait, ne serait-ce que d'une quantité insignifiante, le chiffre constituant le maximum de la catégorie précédente (Rapport de M. Paul Doumer à la séance du Sénat du 30 avril 1920).

Toutes ces considérations ont déterminé le rejet de la proposition du Gouvernement et le maintien de la graduation du droit de mutation par décès, comportant une série d'échelons pour chacune des parts héréditaires. Le droit progressif institué par la loi du 25 juin 1920 se liquide suivant la méthode appliquée depuis la mise en vigueur de la loi du 25 février 1901, en divisant chaque part nette en tranches distinctes et en soumettant chacune de ces fractions au taux qui lui correspond d'après le tableau sus-indiqué.

C. — Cumul de la taxe successorale et des droits de

mutation proprement dits. Le taux maximum résultant de l'application des tarifs adoptés aurait été de 86 p. 100, savoir : taxe successorale 32,5 p. 100 et droits de mutation par décès : 53,5 p. 100. De vives oppositions ce sont fait entendre et nous avons vu qu'au Sénat, M. Touron qualifiait de taxe de spoliation, l'impôt sur les successions.

La Chambre des députés s'est aperçue qu'il fallait mettre selon l'expression de M. Ribot « un garde-fou contre de pareilles exactions ». C'est une disposition par laquelle le législateur s'est senti obligé de décapiter la progression, qu'il a établie, parce qu'il s'est aperçu qu'elle irait à la spoliation. Il pouvait arriver, cette conséquence monstrueuse, que, en raison des tarifs et de leur mode d'application, le total dépasse même 100 p. 100, de telle sorte que les héritiers qui n'auraient pas songé à n'accepter que sous bénéfice d'inventaire une succession quelconque puissent être tenu à payer de leur propre fortune, l'illusion de s'être crus héritiers de quelque chose.

« De droit en droit, disait M. le sénateur Touron à la séance du 28 mai 1920 du Sénat, d'augmentation en augmentation, la charge est devenue véritablement écrasante. Et il est si vrai que nous avons dépassé la mesure, que chaque fois que l'on a la prétention de tirer de ces impôts un rendement quelque peu supérieur on ne peut se flatter de l'obtenir, pour la raison bien simple que lorsqu'on dépasse une limite

raisonnable l'évasion fiscale fait perdre une grosse partie de la plus-value escomptée. Les successions ont été de tout temps l'ultime ressource de tous les ministres de Finances qui se sont succédés à la rue de Rivoli. »

Toutes ces inquiétudes ont eu pour résultat le vote d'une disposition spéciale pour que le montant cumulé de la taxe successorale et des droits de mutation par décès ne puisse en aucun cas excéder une certaine limite.

Au Sénat, au moment de la discussion de la loi du 31 décembre 1917 en même temps que M. Landry, rapporteur de la loi à la Chambre, le Gouvernement avait promis de ne pas atteindre, pour l'ensemble de l'impôt grevant les successions, le maximum de 50 p. 100. Cette limite resta simple promesse de Gouvernement, car M. Klotz affirma que le chiffre de 50 p. 100 ne pouvait être atteint que pour les successions dépassant un million.

Une proposition de M. Dominique Delahye, déposée le 28 mai 1920 était ainsi conçue :

| Pour les successions de |                     | Pour cent du total net |
|-------------------------|---------------------|------------------------|
| 1 à                     | 2.000 francs...     | 10                     |
| 2.001 à                 | 10.000 francs...    | 15                     |
| 10.001 à                | 50.000 francs...    | 20                     |
| 50.001 à                | 100.000 francs...   | 25                     |
| 100.001 à               | 250.000 francs...   | 30                     |
| 250.001 à               | 500.000 francs...   | 40                     |
| 500.001 à               | 1.000.000 francs... | 50                     |
| 1.000.001 à             | 2.000.000 francs... | 55                     |

| Pour les successions de           | Pour cent du total net |
|-----------------------------------|------------------------|
| 2.000.001 à 5.000.000 francs...   | 60                     |
| 5.000.001 à 10.000.000 francs...  | 70                     |
| 10.000.001 à 50.000.000 francs... | 75                     |
| Au delà de 50.000.001 francs...   | 80                     |

« Toutefois, le cumul de la taxe successorale et des droits de mutations, ne pourra en aucun cas excéder les limites de 80 0/0.

Cet amendement fixait la limite de sauvegarde des successions en raison inverse de leur importance; les successions auraient été ménagées en fonction de leur petitesse.

La loi du 25 juin 1920 a traduit ces propositions dans les termes suivants :

Art. 30. — « Le total de la fraction de la taxe successorale édictée par l'article 29 incombant à un héritier, donataire ou légataire et des droits de mutation par décès à la charge de cet héritier, donataire ou légataire, en vertu du présent article, ne pourra excéder 80 p. 100 de la part nette qui lui est dévolue, calculée sur l'actif héréditaire net, sans déduction de la taxe successorale. La réduction portera sur les droits de mutation par décès. Ainsi que l'explique ce texte, la part nette à envisager ici s'entend de celle qui apparaît après la déduction du passif héréditaire opérée conformément aux règles établies par la loi du 25 février 1901 et avant de défalquer de cette part la taxe successorale. Autrement dit,

c'est sur l'émolument net de chaque succession, non diminué de sa quote-part dans la taxe successorale, que doit être calculé le maximum de perception de 80 p. 100.

### SECTION III

#### La limitation de la vocation héréditaire

Conformément à l'article 755 du Code civil, les parents au delà du douzième degré ne succèdent pas et, à défaut de parents au degré successible dans une ligne, les parents de l'autre ligne succèdent pour le tout.

Cette disposition contient une réforme importante et même assez avancée pour l'an 1804 (l'an du vote définitif du Code civil), d'après certaines opinions du moins. Pendant la période de l'ancien droit on appliquait la règle *fiscus post omnes*. Ce sont, par conséquent, les rédacteurs du Code qui apportent, pour la première fois, une limitation à la successibilité des parents en ligne collatérale.

La cause de cette restriction, telle qu'elle ressort des discours prononcés soit devant le Corps législatif, soit devant le Tribunat, par Treilhard et Siméon, se présente sous un double aspect : l'impossibilité de faire la preuve de la parenté, d'une part, et le manque d'affection familiale et peut-être même de sympathie entre des parents trop éloignés, d'autre part.

On comprend facilement que la recherche d'un lien de famille pour des parents au delà du douzième degré était presque impossible au début du xix<sup>e</sup> siècle surtout, lorsque les actes de l'état civil étaient en voie de formation ; mais en acceptant comme possible la preuve d'une parenté si éloignée, on était choqué de voir que le patrimoine laissé par le *de cuius*, mort intestat, passe à des personnes qui, peut-être, ne connaissent pas leur bienfaiteur qui, en tout cas, lui étaient attachées par des liens trop peu solides.

Nous rencontrons dans Paul Leroy-Beaulieu, un des défenseurs les plus acharnés de l'article 755 du Code civil ; il le trouve sage, parce que, à partir du douzième degré, « la parenté est le plus souvent fort incertaine et malaisée à établir ». Les réformes, proposées pendant tout le xix<sup>e</sup> siècle, auraient entraîné l'habitude chez les hommes de faire plus souvent leur testament, car « chacun préfère une personne quelconque à cet être si vaste qui s'appelle l'Etat ».

Plusieurs propositions de lois demandaient une limitation plus étroite de la vocation héréditaire. Enfin la loi du 31 décembre 1917 a remanié les dispositions de l'article 755 du Code civil ainsi qu'il suit :

Art. 17. — « A l'expiration du délai de six mois après la cessation des hostilités, le paragraphe 1<sup>er</sup> de l'article 755 du Code civil sera ainsi modifié :

Les parents collatéraux au delà du sixième degré ne succèdent pas, à l'exception toutefois des descendants des frères et sœurs du défunt. Toutefois, les parents collatéraux succèdent jusqu'au douzième degré lorsque le défunt n'était pas capable de tester et n'était pas frappé d'interdiction légale. »

La loi du 23 octobre 1919 a fixé la date de la cessation des hostilités au 24 du même mois. C'est donc à partir du 24 avril 1920 que la limitation de la vocation héréditaire est entrée en vigueur.

C'est pour mettre de l'ordre dans les finances publiques, mesure très nécessaire à ce moment-là, que M. Klotz demandait en 1917 aux héritiers leur concours pécuniaire, pour procurer au Trésor un supplément de ressources de 361 millions. Nous avons vu qu'on avait majoré les droits de mutation par décès en augmentant les anciens tarifs fixés par la loi du 8 avril 1910; au recouvrement du déficit, devaient contribuer de même les successions que la loi enlevait aux collatéraux au delà du sixième degré, pour les attribuer à l'Etat.

Mais M. Klotz avait proposé de supprimer l'hérédité à partir du quatrième degré et c'est pour cela que le paragraphe 2 de l'article 17 avait imaginé une exception pour les descendants des frères et sœurs du défunt. Cette exception a été maintenue, quoique le Corps législatif n'a admis la suppression de l'hérédité qu'à partir du sixième degré.

Donc, en 1917, les Chambres ont limité la vocation héréditaire au sixième degré.

Fidèle à son ancien projet, M. Klotz demande aux députés, le 20 juin 1919 (Documents parlementaires 1919. Chambre, annexe n° 6.361), de limiter au quatrième degré la vocation héréditaire des collatéraux ; cette réforme, suivant les calculs du ministre des Finances, aurait dû donner au fisc une recette supplémentaire de six millions.

Le projet entier, soumis à un examen de la commission fiscale et de la commission du budget, réunies, a donné lieu à deux rapports. Le premier, œuvre de M. Louis Serre (Doc. parlementaires 1919. Chambre, annexe n° 6.769), conclut à la disjonction des articles relatifs aux droits de succession et à la limitation au quatrième degré. Un rapport supplémentaire, fait par M. Louis Marin (Documents parlementaires, 1919. Chambre, annexe n° 7.110) se prononce dans le même sens.

M. Klotz revient à la charge pour déposer sur le bureau de la Chambre, le 13 janvier 1920, le projet que nous avons déjà vu pour la création de nouvelles ressources fiscales.

Après quelques rectifications de M. François Marsal, le nouveau ministre des Finances, un rapport très détaillé est présenté par M. Charles Dumont le 23 mars 1920, apportant une modification à la taxe globale successorale, ainsi qu'aux droits de

mutation par décès, mais en maintenant la limitation au quatrième degré.

Mais lorsque le projet fut présenté devant la Chambre tout entière, malgré les rapports favorables de la part des deux commissions parlementaires réunies, que nous avons vu, les débats à peine engagé laissèrent entrevoir que la chance avait tourné.

Il y avait une autre assemblée à la suite des élections qui eurent lieu à la fin de l'année 1919.

A ce résultat a contribué pour beaucoup le Parti socialiste, qui a proposé un contre-projet, réduisant au troisième degré la successibilité en ligne collatérale. D'ailleurs, la modification en elle-même, regardée comme une nouvelle ressource fiscale, est vivement critiquée par M. Sibille. Il demande la disjonction de l'article et, en même temps, le renvoi du projet à la commission de législation civile et criminelle, qui est compétente en pareille matière et non pas à la commission des Finances, qui ne doit pas examiner un projet, tendant à modifier le Code civil.

M. François Marsal, dans sa réplique, se contente d'indiquer « qu'on est pressé », qu'il faut des ressources et que, pour cette raison, il croit qu'il serait opportun de passer outre à des objections de la nature de celles formulées.

Mais la Chambre ne se laisse pas convaincre et elle

fait connaître, par sa manière de voter, que le Gouvernement doit sacrifier cette réforme proposée. Dans sa séance du 28 avril 1920, conformément aux conclusions du rapporteur général, M. de Lasteyrie, qui est ainsi conçu : « La commission de la législation civile et criminelle a délibéré et a conclu au rejet de l'article relatif à la limitation de la vocation héréditaire.

La commission des finances se rallie à l'avis de la commission de la législation civile et criminelle et conclut, par conséquent, au rejet de cet article. »

La proposition de la commission, mise aux voix, est adoptée, donc l'article du projet est supprimé ; en vérité, aucune trace ne se trouve dans les longs débats qui vont suivre au Sénat.

La vocation héréditaire est restée, donc, limitée au sixième degré, sauf le cas d'incapacité de tester du défunt, à moins que cette incapacité résulte de l'interdiction légale.

Nous croyons nécessaire de mentionner à cette occasion une proposition du parti socialiste, soutenue par M. Ernest Lafont à l'occasion de la discussion générale de l'article 27 du projet de loi, portant création de nouvelles ressources fiscales ; M. Ernest Lafont avait déposé un amendement qui constituait un véritable contre-projet, qui fut discuté à la séance du 19 avril 1920 (voir *Journal officiel*, Débats *in extenso*, Chambre 1920). En voici l'article 1<sup>er</sup> :

« L'article 731 du Code civil est complété par les dispositions suivantes :

« Dans toutes les successions, l'Etat aura droit, en qualité d'héritier et à titre de réserve, à la portion réservataire d'un enfant légitime calculée dans les conditions de l'article 913. »

Ce contre-projet du parti socialiste relatif aux ressources à tirer des successions, affirmait deux idées essentielles : l'une est la majoration indispensable des droits de mutation et en particulier des droits de mutation en ligne directe et la seconde c'est l'application de l'Etat héritier.

Les socialistes reprochaient au gouvernement l'extrême faiblesse des droits de mutation en ligne directe qui, d'après la loi de 1917 allait de 1 à 12 p. 100 et d'après le projet de loi de 1920 devait varier de 1 à 17 p. 100.

Mais c'est de la seconde idée du contre-projet que nous voulons nous occuper ; l'idée de l'Etat héritier a été empruntée par les socialistes à M. Bokanowski, qui voulait faire pénétrer l'Etat dans la succession par une modification de droit fiscal, qui touche de très près au droit civil.

« L'Etat héritier » disait M. Bokanowski, par modification de l'article 731 du Code civil, qui se trouvait ainsi complété. Il entendait viser « toutes les successions de moins de quatre enfants » ; les socialistes ont supprimé les mots « de moins de

quatre enfants » afin de ne pas faire de différence entre les familles.

Voilà une sorte d'impôt sur le capital, qui remplace l'impôt sur le capital des vivants et qui permet, néanmoins, de prélever, au moment de la transmission du capital pour cause de mort, la part qui d'après les idées socialistes devait revenir nécessairement à la collectivité.

« Je crois, disait M. Ernest Lafont, que proportionner le péril de l'heure au moyen que nous vous soumettons n'a rien d'excessif : sacrifier un peu de sa fortune, en tenant compte d'ailleurs, par le jeu même de l'article, des charges de famille, puisque c'est la préoccupation sociale que vous avez si profondément introduite, dans toutes nos dispositions fiscales, »

Donc s'il n'y avait pas d'enfant, l'Etat prendra 50 p. 100 ; ce sera 33 p. 100 que l'Etat touchera, lorsqu'il y aura un enfant et 25 p. 100 lorsqu'il y aura deux enfants, l'Etat intervenant toujours comme un enfant supplémentaire.

L'article 913 combiné avec l'article 731 décidait que s'il n'y a pas d'enfant, l'Etat intervient comme s'il y en avait un et le testateur ne pouvait disposer que pour 50 p. 100 de sa fortune. Les avantages du système socialiste de l'Etat héritier, c'était un moyen d'obtenir des ressources plus considérables et aussi un moyen de contrôle pour le fisc d'une

valeur incomparable. Voilà, d'après les socialistes, le grand avantage du système: l'Etat héritier pénètre dans la succession au moment où le *de cuius* disparaît, de façon qu'il n'y ait pas cette période transitoire, pendant laquelle ceux qui succèdent ont toute liberté pour volatiliser la succession avant que les agents de l'Etat n'aient pu intervenir même pour reconnaître la consistance.

« Dans notre droit actuel, déclarait M. Ernest Lafont, et c'est ce qui rend vains, ce qui rendra quelquefois puérils les taux successifs, les taux élevés que vous prétendez introduire dans vos tarifs, vous n'avez aucun moyen de saisir la succession au moment où elle s'ouvre. Ses éléments seront le lendemain dispersés par les héritiers et vous ne pourrez compter la plupart du temps que sur les cas scabreux, que sur la division des héritiers se disputant certaines dépouilles du mort, pour retrouver les éléments qui ont fui.

Car si vous n'étiez pas aidés par ces divisions familiales et par les regrets de ceux qui n'ont pas pu prendre aussi vite que les autres ce que le défunt a laissé, trop souvent vous arriveriez, dans les successions les plus importantes, à vous trouver en présence d'un actif tellement disproportionné de la fortune, que vous aurez perdu la plus forte partie de votre actif. Ah ! ce n'est pas que ce soit rendre toute la fraude impossible ; nous ne pensons pas qu'elle

soit inévitable, mais c'est la fraude singulièrement diminuée et c'est pourquoi nous vous demandons l'envoi en possession obligatoire. » .

Mais les socialistes avaient une très petite influence sur la Chambre de 1920 et leur proposition n'avait pas convaincu la majorité de la Chambre ; en vérité leur amendement mis aux votes n'a pas été adopté, car 495 députés se sont prononcés contre et 88 seulement pour le vote.

## CHAPITRE II

### LA VOCATION HÉRÉDITAIRE ET LES IDÉES COMMUNISTES.

La proposition socialiste de l'Etat héritier est une manifestation atténuée des idées communistes, qui ne veulent plus reconnaître l'héritage, ce vestige de l'ancienne société, de l'organisation capitaliste, qui a vécu sa vie. Ils déclarent que le droit de succession est une cause principale de l'inégalité sociale. Les hommes n'ont pas les mêmes moyens pour lutter dans la vie, car le droit de succession donne aux uns des privilèges que les autres n'en ont pas.

Jusqu'ici le parti socialiste avait inscrit dans son programme, dans sa doctrine, la suppression de l'héritage ; c'était franc, c'était net, mais heureusement en France du moins, ce n'était pas très dangereux.

Au moment de la discussion de l'article 27 du projet de loi de 1920 les socialistes ont retourné la formule pour démontrer que leur contreprojet n'était pas spécifiquement socialiste. Ils admettent

le principe de l'héritage, mais ils déclarent que, dans toute succession, le principal héritier sera l'Etat. En réalité c'est, pour tous ceux qui veulent regarder au fond des choses, l'application du principe socialiste, dangereux, de la suppression de l'héritage.

En demandant timidement l'admission de l'Etat comme participant à l'héritage à titre d'enfant du *de cujus*, ils auraient demandé les années suivantes, en élargissant l'idée de l'Etat héritier, qu'il soit le seul successeur du *de cujus*.

Mais la Chambre a vu bien nettement, le piège où elle était attirée et — à juste raison — a refusé d'admettre le point de vue socialiste, en rejetant l'amendement soutenu par M. Ernest Lafont.

Par la suppression de tout droit de succession, la société ne profitera que momentanément des patrimoines, qui lui reviendront, mais les conséquences seront certainement défavorables.

L'homme travaille d'abord pour vivre et pour pouvoir satisfaire ses besoins et s'il fait un plus grand effort c'est pour pouvoir mettre de côté, pour économiser quelques sommes, qui procurent une vie plus facile à ceux qu'il aime, à ses enfants ou à ses parents.

Aucune préoccupation ne paraît plus louable, ni plus noble, que celle qui pousse l'homme à assurer l'avenir des siens, de ses enfants, qui pourront vivre

dans des conditions meilleures et s'instruiront plus facilement, jusqu'à ce qu'ils arrivent à l'âge où ils peuvent travailler et produire.

Les socialistes nous répondront certainement que si l'Etat se fait héritier, c'est justement pour pouvoir avantager les faibles, c'est pour donner à ceux qui ne pourront pas travailler autant que les autres, à cause de leurs incapacités intellectuelles ou physiques.

Nous répondrons à tous ceux-là que si l'homme sait, que tout ce qu'il aura économisé, en se privant peut-être de certains plaisirs, ira à sa mort à la société ou à un inconnu quelconque; il ne se donnera plus autant de mal pour amasser et il se contentera de produire pour ses besoins journaliers seulement. La production générale diminuera, le progrès n'aura plus un si grand stimulant. L'homme ne s'efforcera plus d'améliorer toujours la production, chose dont il aurait profité lui-même et dont plus tard la société profitera; l'esprit d'économie diminuera.

Or, en France spécialement cet esprit de prévoyance, ce goût de l'épargne a toujours été très développé.

On se souvient encore du discours prononcé, bien avant la guerre, par le prince Bulow, alors chancelier de l'Empire allemand, dans lequel il saluait la force financière de la France, conséquence logique de sa puissance d'épargne.

D'après une statistique récente, au 31 décembre 1920, rien que le montant des capitaux accumulés dans les caisses d'épargne, représentant le solde dû aux déposants, s'élevait à 8 milliards 49 millions de francs en augmentation de 2 milliards 320 millions de francs sur celui accusé au 31 décembre 1913! Mais avec le renchérissement du prix de la vie, l'accroissement fabuleux du fardeau fiscal, les conditions d'épargne sont devenues extrêmement pénibles.

Mais, s'imaginent-ils les communistes qu'il y a des gens qui font des sacrifices, qui se privent du superflu, pour pouvoir amasser des capitaux pour pouvoir laisser une « dot à leur fille » et que ces capitaux placés en titres d'Etat ou déposés dans les Caisses d'Epargne profitent toujours à la communauté ?

En effet, en dehors des titres d'Etat, dont la société profite, les sommes déposées dans les Caisses d'Epargne, depuis une loi de 1880, doivent être employées en placement en rentes sur l'Etat. A qui profitent toutes ces sommes sinon à la collectivité ?

Aussi, je crois, qu'il est de bonne politique de s'abstenir de troubler cette épargne, de l'inquiéter par des menaces de confiscation ou par des mesures fiscales inconsidérées. Toutes ces théories nouvelles ne sont que la conséquence de la méconnaissance du caractère et de la façon, dont l'homme conçoit

la vie ; les communistes ne sont conduits que par l'idée de la suppression du capitalisme. Il existe évidemment des enfants qui, avec le système actuel se contenteront de ne rien faire et de dépenser sans compter les fortunes amassées par leurs parents, mais d'abord tout ce qu'ils auront dépensé profitera à la société et ensuite, quand ils auront tout gaspillé, ils seront contraints de travailler pour gagner leur vie.

Inutile de dire que la suppression de la propriété et de l'héritage ont conduit la Russie à la ruine et à l'anarchie, avec leurs conséquences désastreuses.

## CHAPITRE III

### SECTION I

#### **Dispositions relatives aux successions entre époux**

La loi du 25 juin 1920 a apporté, dans son article 33, § 1<sup>er</sup>, une petite modification en cette matière.

Les transmissions entre époux étaient taxées jusqu'à présent, d'après un tarif intermédiaire entre celui des successions en ligne directe et celui des successions entre frères et sœurs ; la loi du 25 juin 1920 assimile, quant au tarif, le conjoint survivant aux descendants en ligne directe au deuxième degré, donc au régime des petits-enfants.

Dans le projet de M. Klotz, déposé, comme nous l'avons vu, sur le bureau de la Chambre, le 13 janvier 1920, on avait proposé pour les mutations entre époux, une diminution du tarif initial de 1 0/0.

La Chambre a approuvé le point de vue du gouvernement et, allant plus loin, a décidé l'assimilation de l'époux survivant aux descendants en ligne directe au deuxième degré.

C'est ce que dit l'article 33, § 1<sup>er</sup>, de la loi du 25 juin 1920, qui est ainsi conçu :

« Application aux mutations entre époux du tarif fixé (par les lois antérieures) pour les mutations en ligne directe. »

Il résulte, d'après cet article, que la loi du 25 juin 1920 a établi un régime, plus favorable au profit des successions entre époux. Aux termes de l'article 30 de cette loi, l'époux appelé à la succession de son conjoint est assimilé, quant au tarif à l'héritier de la ligne directe descendante du second degré et bénéficie, comme celui-ci, du taux progressif de 4,50 à 17,50 0/0.

## SECTION II

### **Payement de la taxe successorale**

En ce qui concerne la liquidation de la taxe successorale, l'article 10 de la loi du 31 décembre 1917 et l'article 29 de la loi du 25 juin 1920 déclarent que : « sont applicables à la taxe successorale les dispositions qui régissent la liquidation, le payement et le recouvrement des droits de mutation par décès, ainsi que les pénalités pour défaut de déclaration dans le délai, omission ou fausse évaluation. »

Ainsi que nous l'avons déjà expliqué, c'est le capital net global de la succession qui constitue, suivant

la disposition initiale de l'article 10, la base première de la liquidation de la nouvelle taxe. C'est le capital sur lequel se calculent les parts héréditaires des successibles en vue de la perception du droit de mutation par décès proprement dit ; il comporte donc, la déduction du passif héréditaire et tous les prélèvements à opérer sur la masse brute de l'hérédité, pour arriver à dégager l'actif net, qui doit se répartir entre les successibles en proportion de leurs droits respectifs. Il y a lieu d'ailleurs, d'englober dans le capital net de la succession le montant des legs, qui font partie intégrante de l'hérédité.

Suivant l'article 29 de la loi du 25 juin 1920, « sont applicables à la taxe établie par le présent article les dispositions qui régissent la liquidation, le paiement et le recouvrement des droits de mutation par décès, ainsi que les pénalités pour défaut de déclaration dans le délai, omission ou fausse évaluation. Le paiement de la totalité de la taxe est à la charge des héritiers, donataires ou légataires universels ou à titre universel qui doivent l'effectuer dans les mêmes délais que les droits de mutation par décès ».

Au regard du Trésor, l'obligation ainsi imposée aux successeurs universels est indivisible.

Mais après avoir constitué les héritiers, donataires ou légataires universels débiteurs directs de la taxe

successorale applicable à l'ensemble de l'hérédité, l'article 10 de la loi du 31 décembre 1917 leur réservait un droit de recours contre les ayants-droit, c'est-à-dire contre les légataires particuliers, tenus de supporter et de leur rembourser une fraction de la taxe proportionnelle.

La loi du 25 juin 1920 ne reproduit pas cette disposition et le silence qu'elle observe à cet égard procède de l'intention de supprimer le droit de recours, dont il s'agit. Par l'effet de cette suppression, ces légataires particuliers n'ont à contribuer désormais au paiement de la taxe successorale, ni au regard du Trésor, ni dans leur rapport avec les héritiers ; il n'y a, dès lors, aucune raison de déduire de leur émolument, proportionnellement à son importance, une fraction de la taxe successorale, dont ils ne sont aujourd'hui débiteurs à aucun titre.

Dans le projet déposé par M. Klotz, sur le bureau de la Chambre le 13 janvier 1920, on avait exposé les inconvénients de l'application de la disposition finale de l'article 10 de la loi du 31 décembre 1917, qui prescrivait, comme nous l'avons vu, que la taxe sera acquittée intégralement par les héritiers, donataires ou légataires universels ou à titre universel, mais sauf le recours contre les autres ayants droit.

Le premier inconvénient c'est que, le recours ainsi réservé aux successeurs universels du défunt a pour conséquence d'obliger les légataires particu-

liers à payer une fraction de la taxe proportionnelle au montant de leur legs, de sorte que le légataire d'une même somme d'argent se trouve avoir à supporter des droits d'autant plus élevés que le défunt était plus riche. Ainsi le légataire d'une même somme de 1000 francs, dans la succession d'une personne décédée sans enfant, a à sa charge, pour sa part dans la taxe successorale, calculée aux tarifs actuels, une somme de 36 francs si le défunt ne laisse qu'une fortune de 10.000 francs, une somme de 67 fr. 60 si le défunt laisse une fortune de 100.000 francs, une somme de 121 fr. 76 si le défunt laisse une fortune de 1 million et une somme de 182 fr. 76 si le défunt laisse une fortune de 10 millions. Ce résultat était d'autant plus inadmissible que les bénéficiaires de legs peu importants sont souvent des personnes peu fortunées.

Le deuxième motif indiqué est que ce recours paraît contraire au principe de la taxe ; celle-ci a le caractère d'un prélèvement effectué par l'Etat sur la masse héréditaire pour compenser les charges fiscales que l'absence ou le petit nombre d'enfants a permis au défunt d'éviter. La succession dévolue aux divers ayants droit ne se compose donc, en réalité, que du surplus de la masse et ce surplus doit être réparti entre les ayants droit, conformément au droit civil, de sorte que les légataires particuliers doivent toucher intégralement leur legs s'il n'entame pas la

réserve. Le projet, pour ces motifs, demande de supprimer le droit de recours de l'article 10 de la loi de 1917.

Cette modification demandée par le Gouvernement et adoptée par la Chambre, a paru également justifiée à la Commission du Sénat. M. Paul Doumer dans son rapport fait au nom de la Commission des finances, chargée d'examiner le projet de loi, adopté par la Chambre des députés s'exprimait ainsi :

« C'est ce droit de recours, que nous vous proposons de supprimer ; il a, en effet, cette conséquence inadmissible, résultant du caractère progressif du tarif, que les légataires particuliers d'une même somme sont assujettis à une taxe d'autant plus élevée que le défunt était plus riche. »

La suppression du droit de recours s'accorde d'ailleurs, avec le caractère de la taxe, qui constitue un prélèvement effectué par le Trésor sur la succession et avec les principes du droit civil, d'après lesquels les légataires particuliers n'ont pas à contribuer au paiement du passif.

En ce qui concerne le paiement des droits la loi du 25 juin 1920 a maintenu les dispositions de la loi du 14 novembre 1918, qui réservait aux redevables qui offrent en garantie des titres de rente sur l'Etat français, la faculté de différer le versement de l'impôt jusqu'à l'expiration d'un délai supplémentaire de cinq ans à compter de l'ouverture de la succession.

Mais d'après l'article 35 § 3, de la loi du 25 juin 1920, lorsque après avoir obtenu le bénéfice du paiement fractionné de l'impôt, les héritiers, donataires ou légataires ont réalisé des biens dépendant de la succession, de la donation ou du legs, pour une valeur nette au moins égale au montant des droits restant dus, le solde de l'impôt devient immédiatement exigible.

De même le délai de cinq ans ne sera pas accordé à l'héritier, qui a dans sa succession de l'argent liquide égal aux montants des droits qu'il doit au fisc.

### SECTION III

#### **Réduction de l'impôt accordée aux successibles chargés de famille**

Conformément à l'article 13 de la loi du 31 décembre 1917, lorsqu'un héritier, donataire ou légataire aura quatre enfants ou plus, vivants au moment de l'ouverture des droits à la succession, les droits à percevoir seront diminués de 10 0/0, pour chaque enfant en sus du troisième, sans que la réduction totale puisse excéder 50 0/0.

C'est une faveur accordée aux successibles, qui ont à leur charge une famille en vertu du principe de l'égalité et de l'équité devant l'impôt.

En effet le contribuable qui a une famille à élever est obligé de payer plus que celui qui n'en a pas et, dans l'ordre des impôts indirects, la charge qu'il supporte est plus lourde que celle du célibataire. Voilà donc une première raison.

Il y a une deuxième que l'on a invoqué en faveur du principe de l'article 13 de la loi du 31 décembre 1917; elle est tirée de la considération de la situation démographique, de la France. Celle-ci, avant la guerre, était déjà mauvaise, car la population était stationnaire, alors que celles des pays voisins s'accroissaient rapidement. La guerre est survenue, et on connaît les pertes effroyables qu'elle a causé à la France. Mais il ne faut pas voir seulement les morts, qui sont le résultat direct de la guerre; il faut tenir compte aussi du déficit des naissances, c'est un fait qui, d'après certaines estimations, a doublé le vide creusé dans la population par les pertes militaires. Il y a un danger redoutable, la décroissance de la population, qu'il faut empêcher par tous les moyens.

On a répondu que les avantages accordés par la loi de 1917 ne peuvent pas constituer un moyen de lutter contre ce danger, que ce n'est pas parce qu'on a accordé des réductions d'impôts, pour les successeurs chargés de famille, qu'on multipliera les naissances.

« La fiscalité, déclarait M. Jean Bon à la Chambre,

des députés le 21 décembre 1917, doit avoir pour but la fiscalité elle-même. Si dans les problèmes de fiscalité, on fait entrer d'autres problèmes, comme celui plus qu'intéressant, mais ici étranger, de la natalité, nous déclarons que l'on aventure la solution des deux problèmes et que l'on fait à la fois une mauvaise fiscalité et une mauvaise politique de natalité.

Rien n'est plus fâcheux que les effets de cette bizarre entreprise de vouloir introduire des idées de moralité dans la fiscalité ou tenter par elle des expériences sociales. »

Pour ma part, je suis convaincu que l'affirmation solennelle faite par le législateur, que tout Français, qui, pour une raison ou pour une autre n'a pas un nombre déterminé d'enfants, n'a pas fait ce qu'exige l'intérêt supérieur du pays, cette affirmation répétée à toutes les occasions ne peut pas manquer d'avoir un petit retentissement et d'exercer une influence sur les mœurs d'un peuple.

J'estime donc très appréciable la réforme du législateur de 1917, par laquelle on a accordé une réduction d'impôt aux successibles chargés de famille.

La loi du 25 juin 1920 a reproduit les dispositions de l'article 13 de la loi du 31 décembre 1917, dans son article 31, mais en le modifiant sur deux points.

En premier lieu, elle décide que la réduction des droits de mutation par décès, ainsi concédée aux

pères de famille, tout en comportant, dans son ensemble, comme par le passé, un maximum de 50 0/0 ne pourra dépasser 2000 francs par enfant : « Cette limitation, disait M. Paul Doumer, dans son rapport au Sénat, s'impose, si l'on ne veut pas que les héritiers, pères d'une famille nombreuse, qui sont appelés à une succession très importante, profite de réductions, qui seraient tout à fait exagérés.

D'autre part la loi du 25 juin 1920, comblant sur ce point une lacune de la loi de 1917, dispose que pour l'application du régime de faveur accordé par son article 31 aux successibles chargés de famille, il convient d'assimiler aux enfants vivants de l'héritier, tout enfant mort pendant la guerre, appartenant à cet héritier.

Sous l'empire de la législation antérieure, le fisc n'admettait pas le nombre des enfants vivants au jour du décès, pour la réduction de l'impôt, sans permettre d'ajouter les enfants de l'héritier morts, victimes de la guerre, cette addition n'étant autorisée par l'article 15 de la loi du 31 décembre 1917 qu'en vue de la perception de la taxe successorale et des droits de donation entre vifs.

C'est précisément pour réagir contre cette interprétation stricte de l'article 15 de la loi du 31 décembre 1917, que la disposition suivante a pris place dans l'article 34 de la loi du 25 juin 1920 :

« L'article 15 de la loi du 31 décembre 1917 est

abrogé et remplacé par les dispositions suivantes :

« Pour l'application de l'article 31 qui précède, sera assimilé aux enfants vivants de l'héritier, donataire ou légataire, tout enfant, quel que soit son âge, de l'héritier, donataire ou légataire qui :

« 1° Etant militaire, est mort sous les drapeaux pendant la guerre, ou, soit sous les drapeaux, soit après son renvoi dans ses foyers, est mort dans l'année à compter de la cessation des hostilités, de blessure reçue ou de maladie contractée durant la guerre ;

« 2° N'étant pas militaire, a été tué par l'ennemi au cours des hostilités ou est décédé des suites de faits de guerre, soit durant les hostilités, soit dans l'année à compter de la cessation des hostilités.

Le bénéfice de cette disposition est subordonnée à la production :

« 1° S'il s'agit d'un militaire, d'un certificat de l'autorité militaire constatant que la mort a été causée par une blessure reçue ou une maladie contractée pendant la durée de la guerre ;

« 2° S'il s'agit d'un non-militaire, d'un acte notarié délivré sans frais par le juge de paix du domicile du défunt et établissant les circonstances de la blessure ou de la mort. »

## SECTION IV

**Dispositions relatives aux petites parts héréditaires dans les successions n'excédant pas 25.000 francs.**

L'article 12 de la loi de 31 décembre 1917 et l'article 33 de la loi du 25 juin 1920 s'accordent à maintenir sous l'empire des tarifs édictés par les lois antérieures à la promulgation de la loi du 31 décembre 1917 les parts nettes ne dépassant pas 10.000 francs, recueillies dans les successions dont le montant total n'excède pas 25.000 francs.

L'article 33 de la loi du 25 juin 1920 est ainsi conçu :

Art. 33. — « Les parts nettes ne dépassant pas 10.000 francs, recueillies dans les successions dont le montant total n'excède pas 25.000 francs, ainsi que les dons et legs faits aux départements, communes et établissements publics ou d'utilité publique, continueront, conformément à l'article 12 et à l'article 16, second alinéa, de la loi du 31 décembre 1917, à être soumis, en ce qui concerne les droits de mutation par décès et les droits de donation, aux tarifs édictés par les lois antérieures à la dite loi, sauf application aux mutations entre époux

du tarif fixé par ces lois pour les mutations en ligne directe au second degré. »

L'actif héréditaire à envisager pour l'application de cette mesure, et celui qui apparaît après déduction du passif.

Dès lors que cet actif net n'est pas supérieur à 25.000 francs, toutes les parts héréditaires sont admises à ne supporter que les tarifs antérieurs à la loi de 1917, jusqu'à concurrence de la fraction comprise entre 1 franc et 10.000 francs. Au delà de 10.000 francs c'est le taux institué par la loi du 31 décembre 1917 ou par celle du 25 juin 1920.

L'article 33 de la loi du 25 juin 1920 n'a pas modifié le mode de liquidation de l'impôt ; ce texte réserve le bénéfice des anciens tarifs « aux parts nettes ne dépassant pas 10.000 francs », alors que, d'après l'article 12 de la loi de 1917, cette mesure profitait aux « fractions de parts nettes comprises entre 1 franc et 10.000 francs ».

Mais cette nuance de rédaction ne saurait tirer à conséquence ni, par suite, motiver un revirement d'interprétation de la part du fisc. Les déclarations contenues dans le projet de loi du Gouvernement ne laissent aucun doute à cet égard :

« Rien n'est modifié, lit-on dans ce document, au régime de faveur dont jouissent les parts nettes ne dépassant pas 10.000 francs dans les successions n'excédant pas 25.000 francs, en vertu de l'article 2

de la loi du 31 décembre 1917, qui maintient à leur profit les tarifs de la loi du 8 avril 1910. » (Annexe, n° 166, *Journal officiel*, Documents parlementaires, Chambre).

Dans le même sens est rédigé le rapport présenté au Sénat par M. Paul Doumer au nom de la commission des finances, le 30 avril 1920 ; il y est dit que « rien n'est modifié au régime exceptionnel institué par la loi du 31 décembre 1917, en faveur des petites parts dans les successions ».

La même conclusion se dégage du texte même de l'article 33 de la loi du 25 juin 1920. Il est précisé, dans cet article, que les parts nettes ne dépassant pas 10.000 francs, dans les successions n'excédant pas 25.000 francs, continueront, conformément à l'article 12 de la loi du 31 décembre 1917 à bénéficier des tarifs antérieurs à cette dernière loi. Cette référence à la loi du 31 décembre 1917 est significative. Il en résulte que l'application des anciens tarifs, doit aujourd'hui, comme par le passé, jouer dans la mesure déterminée par l'article 12 de la loi du 8 avril 1910.

L'administration admet que la réduction d'impôt, dont nous avons parlé dans le précédent chapitre, doit être considérée comme profitant aux héritiers ayant plus de trois enfants, même dans le cas où ils bénéficient de l'atténuation de tarif réservée aux petites parts nettes dans les successions de moins

de 25.000 francs, en vertu de l'article 12 de la loi du 31 décembre 1917. Cela résulte d'une réponse du ministre des Finances aux questions de M. Fortin, sénateur, à la séance du 13 mai 1949.

M. Fortin, sénateur, demandait au ministre des Finances si l'on doit interpréter dans un sens large ou dans un sens étroit les termes de l'article 13 de la loi du 31 décembre visant l'article 11 sur les droits de mutation proprement dits et ceux provenant de la taxe successorale qui ne peuvent faire l'objet d'aucune réduction.

Le ministre des Finances a répondu que, la bonification prévue par l'article 13 de la loi du 31 décembre 1917, à raison du nombre d'enfants (en sus du troisième) de l'héritier, donataire ou légataire, ne s'applique explicitement qu'aux successions soumises aux tarifs édictés par l'article 11. Néanmoins, il a été reconnu que la réduction pour enfants constitue un droit, même pour le cas où les tarifs antérieurs sont maintenus, dans une certaine mesure, conformément à l'article 12 de la loi.

Dans le même sens est rédigé la réponse du ministre des Finances à la question de M. Babaud-Lacroze, député, à la séance du 18 mai 1949 ; ce cumul s'appliquera aussi sous le régime de la loi du 25 juin 1920 car, rien ne s'oppose à ce que le même contribuable réclame concurremment le bénéfice de l'article 31 de cette loi et celui de l'article 33.

Par conséquent, pour ces successions, ce sont les tarifs de la loi du 8 avril 1910 qui restent en vigueur, tarifs variables de 1 à 19 0/0 suivant la parenté et l'importance des parts nettes.

Quant au dernier paragraphe de l'article 33 nous l'avons déjà étudié, car il met les époux sur la même ligne que les descendants en ligne directe au deuxième degré.

Le législateur a eu le souci d'exonérer les toutes petites fortunes, si utiles à la formation d'une classe moyenne nombreuse, dont l'existence possède au point de vue de l'équilibre social une valeur si précieuse.

## CHAPITRE IV

### LA LOI DU 25 JUIN 1920 ET LES TITRES AU PORTEUR

Nous avons vu que notre loi a augmenté considérablement les droits de succession et nous savons en même temps que plus les droits sont élevés, plus les contribuables tendent à s'évader, devant les exigences du fisc.

Ce n'est donc pas suffisant d'augmenter des droits, mais on doit aussi assurer leur application facile ; toutes les mesures doivent être recherchées, qui sont propres à prévenir les fraudes ; nous avons examiné les mesures prises par les lois antérieures, dont la dernière concernait les coffres-forts.

Au moment de la discussion du projet de loi de 1920, une autre question se posait ; c'est la suppression des titres au porteur, question très importante car si jadis, la plupart de la fortune publique était matérielle, donc facile à saisir, actuellement elle est mobilisée sous forme de titres et surtout de titres au porteur, et de cette façon elle se dissimule dès qu'elle se sent menacée.

Dans son livre intitulé : *La Fortune de la France en 1908* M. Edmond Théry l'évaluait aux neuf dixièmes et elle a sûrement augmenté depuis ; donc neuf dixièmes des titres étaient au porteur. Voilà donc une importante partie des transmissions héréditaires qui échappait facilement au fisc.

Pour enrayer ce moyen de frauder le fisc, les socialistes ont demandé, dans une proposition de loi déposée à la Chambre des députés par M. Auriol et un grand nombre de ses collègues, qui, dans son ensemble, a été repoussée le 15 avril 1920, la transformation des titres au porteur en titres nominatifs.

Mais la disposition spéciale aux titres au porteur a été reprise à la séance du 20 avril par trois de ces auteurs, sous la forme de l'amendement suivant à l'article 42 de la loi de finances :

MM. Ernest Lafont, Vincent Auriol et Léon Blum proposaient de rédiger ainsi l'article 43 du projet :

« L'action doit toujours être établie sous la forme d'un titre nominatif. »

« Il est de même de tous autres titres servant à constater un droit dans une société (parts, obligations, etc...).

« Dans le délai de trois mois de la promulgation de la présente loi, tous les titres au porteur (rentes, actions, obligations, parts de fondateur, etc...) devront être mis sous la forme nominative.

« Les titres au porteur dont le propriétaire n'aura

pas requis cette transformation seront immatriculés d'office par les sociétés, au nom de l'Etat français, ledit propriétaire conservant, toutefois, le droit pendant un délai de dix ans, de revendiquer lesdits titres en établissant devant le tribunal civil qu'il a été dans l'impossibilité d'obéir à la susdite prescription.

« Tous les titres nominatifs ou au porteur étrangers, possédés par des contribuables français, devront être déclarés dans le même délai de trois mois à un office spécial qui sera créé au Ministère des Finances. »

Les discussions furent vives à la Chambre ; M. Ernest Lafont disait qu'il ne pouvait pas y avoir de fiscalité sérieuse, aussi bien pour le jeu de l'impôt sur le revenu que pour le jeu plus complexe et plus difficile encore des diverses taxes successorales, tant que l'on permettra à la fortune mobilière de conserver cette forme si fuyante, qui est presque une excitation par avance à l'évasion fiscale. « Le moyen essentiel, déclarait-il, est la cristallisation du titre au porteur sous la forme obligatoirement nominative. Personne n'a à rougir, parmi les honnêtes gens, de montrer au soleil, sa fortune en titres nominatifs. Cela vous appartient ? Dites votre nom et mettez-le sur votre titre lui-même. Pourquoi conserver un titre au porteur qui n'est qu'un moyen de fraude fiscale ? »

M. Lafont invoquait en faveur du projet l'exemple de l'Angleterre et de l'Amérique surtout, qui n'a presque jamais connu les titres au porteur ; il invoquait en même temps l'intérêt du fisc de trouver la matière imposable.

A tous ces arguments, M. François Marsal, ministre des Finances, a répondu que la question des titres nominatifs et des titres au porteur n'est pas facile à trancher sur l'heure ; elle soulève des difficultés nombreuses au point de vue de l'organisation financière intérieure et au point de vue des relations avec l'étranger.

Le ministre rappelait qu'on avait donné l'autorisation d'émission qui s'est élevée à 11 milliards 700 millions pour 1919 et à plus de 2 milliards pour les premiers mois de 1920. C'est, donc, 13 milliards 700 millions d'épargne et d'économie, qui est allé au commerce, à l'industrie, à l'agriculture, volontairement, sous la forme commode, pratique qui favorise précisément la fécondation du travail par le capital.

« Cette forme, disait-il, nous ne pouvons pas y renoncer, le gouvernement s'oppose à la prise en considération de l'amendement de M. Ernest Lafont. »

A la suite de la discussion, M. Loucheur se déclarait partisan de la mise au nominatif des titres au porteur et il apportait un troisième motif.

« Si vous ne prenez pas cette précaution, déclarait M. Loucheur, vous verrez, comme en Italie, le contrôle des grandes banques et des grandes affaires pris par les étrangers. »

La question se posait en même temps pour les mines ; en effet à cause du change avarié, il pouvait se produire de pareils accaparements par des étrangers. Un certain nombre de grosses affaires, comme les mines, aurait pu passer entre les mains de l'étranger ; ainsi la crainte a été manifestée à propos des puits de pétrole d'Algérie, où des groupes anglais prenaient nettement la majorité.

M. Loucheur invoquait en même temps l'Amérique, et l'exemple de l'Angleterre où le titre nominatif était extrêmement répandu et où on a constaté, à la suite de l'augmentation de l'impôt sur le revenu, de *l'income tax*, que précisément pour faciliter les fraudes, un certain nombre de titres nominatifs étaient transformés en titres au porteur.

C'est qu'en effet, à cause de l'impôt sur le revenu, considérablement augmenté, qui a frappé les titres en Angleterre, il y avait une tendance à la fraude. On avait l'impression que le titre au porteur échappe à l'impôt ; en réalité l'acquittement des taxes sur les valeurs mobilières étaient payées par la société et une société ne peut pas se soustraire. On touche obligatoirement l'impôt cédulaire, parce que c'est la société qui le paie, libre à elle de le mettre au compte

du porteur ou prendre l'impôt à sa charge pour allécher les capitalistes, peu importe le fisc est payé.

Mais au moment d'appliquer l'impôt global sur le revenu et surtout l'impôt sur les successions, tous les titres s'évadent, s'échappent, passent de la main à la main quelques instants quelquefois avant la mort.

Il y aurait donc une différence très grande entre les deux natures de richesses : la richesse au grand jour, celle de la terre, pour lesquelles leurs propriétaires sont obligés de payer l'impôt, parce que leurs biens sont au soleil et qu'ils ne peuvent les dissimuler, les maisons qu'on ne peut pas cacher, que le fisc trouve toujours et, d'un autre côté la richesse mobilière qu'on peut difficilement trouver.

Tout ce que nous avons exposé ne s'applique pas aux bons du Trésor ni aux autres titres publics, cela résulte des discussions de la Chambre.

En effet, M. Lesaché faisait cette exception pour les rentes sur l'Etat, qui devaient être maintenues sous la forme au porteur, pour sauvegarder le crédit public, car c'était une prime supplémentaire, pour que les prochains emprunts, soient toujours couverts au mieux.

M. Loucheur déclarait aussi, qu'il n'est venu à l'idée de personne de mettre au nominatif le billet de banque, non plus que le bon de la défense, qui est un instrument de trésorerie provisoire, « que

nous espérons bien voir disparaître dans le plus bref délai possible ».

M. Ernest Lafont d'ailleurs on a bien voulu préciser la portée du texte du contre-projet.

« Je ne pense pas, disait-il à la séance du 20 avril, que l'idée du titre nominatif ne vaille pas, dans une certaine mesure, pour la rente comme pour les autres titres; mais dans le texte que nous nous proposons, qui est exclusivement une modification à un article du Code de commerce et qui s'attache à la création des actions de sociétés, il ne s'agit nullement de titres publics, les rentes restent donc étrangères au texte qui vous est soumis. »

M. Fastout, dans son livre intitulé : *Une politique financière*, réclame avec insistance la suppression des titres au porteur; en effet à la souscription pour une constitution de société, le titre au porteur n'apparaît pas, tous les certificats sont nominatifs, dit-il. Ils ne peuvent être mis au porteur qu'après entière libération de l'action (article 2 de la loi du 1<sup>er</sup> août 1893). Et même certaines actions restent toujours nominatives, comme celles des administrateurs, déposées en garantie de leur gestion et comme celle des sociétés à capital variable.

En somme, le titre nominatif, c'est la règle aux yeux de la loi; le titre au porteur c'est l'exception et il est abusif que l'exception soit devenue la règle.

Toute société doit avoir un registre de transfert,

ne fût-ce que pour la période qui précède la libération des actions. Ce serait une minuscule difficulté, dit M. Fastout, à côté des avantages énormes de la réforme proposée.

Avec les titres nominatifs l'usage de la convocation des assemblées générales, par lettres missives pourrait être rendu obligatoire, ce qui donnerait toutes garanties aux actionnaires.

Les avantages ne sont donc pas seulement pour le fisc; les actionnaires eux-mêmes en auront leur part.

L'un des inconvénients majeurs des titres au porteur, c'est l'obligation de convoquer les assemblées générales par annonces dans les journaux, l'envoi de lettres missives recommandées étant impossible. Or, certains journaux admis à publier les annonces judiciaires et légales sont si peu lus que la convocation a les plus grandes chances d'échapper aux intéressés. Dans la plupart des cas, par conséquent, les actionnaires, ignorant la date de l'assemblée générale, ne peuvent exercer ou y faire exercer leurs droits de contrôle. Ils sont donc à la merci d'administrateurs qui ne sont pas toujours capables et scrupuleux.

La transformation des titres au porteur en titres nominatifs écarterait donc cet inconvénient.

Personnellement je ne puis que m'associer aux observations si claires, si convaincantes des parti-

sans de la suppression des titres au porteur ; pour éviter toute évasion fiscale au point de vue de l'impôt global et de l'impôt sur les successions, il est, en effet, nécessaire d'adopter le principe nominatif.

Cependant l'amendement a été vivement combattu par M. François Marsal, ministre des Finances, à l'époque qui, a invoqué la difficulté pour la France de renoncer seule à un système pratiqué par le monde entier et l'atteinte dangereuse qui pourrait résulter pour le crédit de l'Etat de l'abandon du type de valeur, qui a la faveur du public.

M. de Lasteyrie, rapporteur général adjoint à la Commission du budget, s'est joint à M. François Marsal pour combattre l'amendement. Il a cité, à l'appui de son argumentation ; les chiffres considérables que payaient les valeurs au porteur et ceux, plus élevés encore, qu'elles allaient payer avec les nouvelles taxes proposées au Parlement.

« Je prends l'exemple, déclarait-il d'une obligation de 500 francs, cotée 500 francs et rapportant 6 0/0, c'est-à-dire 30 francs. Elle paye actuellement, si elle est au porteur, le droit de timbre par abonnement 0,09 0/0 de la valeur nominale, soit 45 centimes ; le droit de transmission, 0,30 0/0 du cours moyen, soit 1 fr. 50 ; l'impôt sur le revenu 5 0/0 du coupon, soit 1 fr. 50 ; au total 3 fr. 45 de droits représentant 11,50 0/0 du revenu.

Avec les tarifs nouveaux, que nous vous deman-

dons de voter, cette même valeur va payer, pour le droit de timbre, 0,10 0/0 de la valeur nominale, soit 0 fr. 50 ; pour le droit de transmission, 0,50 0/0 sur le cours moyen, soit 2 fr. 50 ; pour l'impôt sur le revenu, 10 0/0 du coupon, soit 3 francs ; au total 6 francs d'impôts, soit 20 0/0, c'est-à-dire le cinquième de son revenu. »

Et M. de Lasteyrie concluait, qu'il fallait se garder, par une mesure hâtive, de troubler le crédit public.

Le débat s'est poursuivi assez longtemps et cela prouve l'importance attachée par la Chambre à cette question à l'ordre du jour. Le ministre des Finances dans sa dernière intervention disait que, si la Chambre prenait en considération la proposition, qui lui éte faite, elle donnerait au pays l'impression très nette qu'elle s'engage dans la voie indiquée par le contre-projet socialiste, parce que cette proposition était un article du contre-projet socialiste, que nous avons déjà étudié et sur lequel la Chambre s'était déjà prononcée, en le rejetant.

Je crois que les dernières paroles du ministre des finances ont dû beaucoup influencer la Chambre actuelle, où les socialistes sont en infime minorité.

La discussion a été close par une intervention du rapporteur général, M. Charles Dumont qui, tout en s'associant à la pensée des auteurs de l'amendement, a déclaré qu'il fallait avant tout fixer, d'accord

avec les puissances étrangères, une législation internationale pour empêcher les mauvais Français de mettre leurs titres en dépôt à l'étranger afin de se soustraire à l'impôt.

L'amendement de M. Lafont sur l'article 43, repoussé par le Gouvernement et par la Commission, fut mis aux voix, pour la prise en considération, mais fut repoussé par 373 contre, 234 députés pour.

On voit que la minorité est appréciable et je crois que c'est une question, qui va sûrement être reprise par la Chambre et j'entrevois même un vote favorable. Les charges considérables établies sur les successions, ayant créé une puissante excitation à la fraude, les contribuables chercheront à se soustraire. Or, le maintien des titres au porteur leur fournit un moyen sûr; on verra se transformer en sociétés anonymes, avec actions au porteur, non seulement les établissements industriels, commerciaux, financiers, restés individuels, ou appartenant à des sociétés en nom collectif et en commandite, mais les propriétés bâties et non bâties qui, jusqu'à présent, avaient presque toutes conservé leur ancien caractère immobilier.

Ainsi la matière imposable la plus facile à saisir échappera au fisc; comme le dit, très bien, M. Fas-tout ce sont précisément les grosses fortunes qui pourront se transformer le mieux en sociétés anonymes et ce sont justement ces grosses fortunes qui,

atteintes progressivement par l'impôt sur les successions, auront le plus d'intérêt à y échapper.

Il est donc très probable que très prochainement le Corps législatif changera d'avis et que nous verrons bientôt la transformation des titres au porteur en titres nominatifs.

On est allé même plus loin, car il y a des sénateurs qui pensent qu'on devrait transformer tous les titres au porteur en titres nominatifs, même les titres publics, comme les bons et les obligations de la Défense nationale.

Je ne crois pas qu'il serait prudent d'exagérer la réforme, car actuellement l'Etat a grandement besoin d'argent et, comme le disait M. François Marsal, les émissions de l'Etat sont très favorisées par l'existence des titres au porteur, auxquels les souscripteurs sont habitués et qu'ils préfèrent pour les facilités qu'ils y trouvent ; c'est à cet avantage qu'il faut attribuer, en grande partie, le succès de l'émission de bons du Trésor qui a eu lieu en 1921.

Donc transformation des titres au porteur en titres nominatifs, exception faite momentanément pour les titres d'Etat et si plus tard la situation financière s'améliorait, on pourrait compléter la réforme, en les mettant au nominatif.

## CHAPITRE V

### CONSIDÉRATIONS POLITIQUES

Nous avons vu, dans le chapitre précédent, que l'amendement par lequel on demandait la transformation des titres au porteur, en titres nominatifs a été repoussé par la Chambre. Nous avons vu, en même temps que le contre-projet dit « de l'Etat héritier » a été également repoussé; le dernier argument du ministre des Finances, indiquant que si la Chambre prenait en considération la proposition qui lui a été faite, elle donnerait au pays l'impression très nette, qu'elle s'engage dans la voie indiquée par le contre-projet socialiste, a modifié le courant jusqu'alors favorable au vote de l'amendement.

En effet, toute réforme fiscale, comme d'ailleurs toute idée nouvelle, doit être en conformité avec l'opinion publique, autrement elle aura beaucoup de chances à échouer; or, les élections du 16 novembre 1919 en France, comme d'ailleurs dans beaucoup d'autres pays, d'un autre côté les scissions des partis politiques socialistes et l'échec des révolutions extrémistes ont marqué un courant défavorable aux

socialistes; le résultat fut, qu'aux élections de 1919, la France s'est montrée favorable à la droite.

Par conséquent, tout ce que les socialistes proposaient depuis 1919 était vivement discuté et combattu par la Chambre; en d'autres termes on avait peur de toute idée nouvelle, qui était présentée par les socialistes. L'expérience du régime établi en Russie, la désorganisation complète de la vie, la misère et la famine ont fait grand tort aux doctrines socialistes.

J'estime donc, que, les socialistes étant en minorité dans la composition de la Chambre de 1920, si l'amendement avait été présenté par un parti de droite, la Chambre aurait sûrement voté favorablement, car si l'idée présente quelques inconvénients, elle a, par contre, beaucoup d'arguments en sa faveur.

Il ne faut pas exagérer, ce n'est pas parce qu'il y a une orientation vers la droite, dans la composition de la Chambre actuelle, qu'il faut estimer que tout ce qui vient de gauche est mauvais et par conséquent, doit être rejeté.

La loi a toujours été l'image d'un parti; que de mal on peut faire par la loi, quand elle constitue une arme tournée par la majorité contre la minorité. Presque toujours, c'est par la loi qu'on persécute et qu'on tyrannise. Si une majorité a des instincts de rapine, il est inévitable que les lois fiscales qu'elle votera seront des lois de spoliation.

M. Adrien Artaud, député, dans son livre intitulé : *Finances et bon sens*, expose que tous les maux viennent du culte de la force, c'est-à-dire de l'asservissement à la majorité. Quelle que soit la qualité de notre cause, si nous représentons la majorité, nous avons raison contre la minorité qui, pour la seule raison qu'elle est la minorité, à tort nécessairement. Avec ces mœurs, il n'y a plus ni liberté, ni égalité; par conséquent ni fraternité et en matière fiscale il n'y a pas de productivité. Or, rien ne résiste à la gêne. « C'est quand la crèche est vide, dit M. Artaud, que l'étable est en rumeur.

Préoccupés de leur réélection, les courtisans du suffrage recherchent l'équilibre des budgets dans les sacrifices imposés aux autres, pour pouvoir se permettre de proposer des dépenses au profit de leur clientèle.

« Le Parlement tombe dans des complications parce que chaque député veut faire échapper ses électeurs aux conséquences des lois qu'il vote et faire subir toute la rigueur de ces lois à ceux qui lui refusent leur suffrage. »

Le régime fiscal nouveau devait nous procurer des milliards, dit M. Artaud. Or, ne payent rien, ou presque rien, donc insuffisamment les agriculteurs et les ouvriers et parmi les autres contribuables, ceux qui font les morts, sous prétexte qu'ils souscrivent aux rentes de guerre, dont les coupons sont

exempts d'impôts, ne se croient pas tenus de grouper ces coupons dans le revenu global à déclarer ; leurs héritiers ne les déclarent pas, parmi les biens appartenant à la succession et personne ne peut les contrôler, les titres de rente étant au porteur.

Toutes ces réflexions, qui nous ont été suggérées par le livre de M. Artaud, sont vraies, mais je ne vois pas de remède à tout cela ; de tout temps l'opinion de la majorité a prévalu. Il est même préférable que ce soit la majorité, qui décide si une réforme doit être acceptée ou non car, par le simple fait qu'elle est la majorité, elle est le résultat du plus grand nombre.

Le choix des méthodes fiscales et la répartition des charges entre les individus ont été toujours dominées par la distribution des forces politiques et la situation respective de ces forces doit toujours être envisagée, quand il s'agit de résoudre un problème fiscal.

Très souvent, une réforme fiscale aura des chances à être adoptée, non pas pour ses avantages, mais parce qu'elle répond à la conception politique et aux intérêts de la classe qui est au pouvoir.

Il n'est donc pas étonnant que la réforme proposée pour les titres au porteur n'a pas été votée, la plupart des parlementaires étant propriétaires de ces titres. Il serait, naturellement, désirable que

les parlementaires pensent d'abord à l'Etat, mais par quels moyens y arriver ?

C'est une question difficile à résoudre, celle de la conciliation des intérêts individuels avec l'intérêt de l'Etat ; il faut, néanmoins assurer à l'Etat l'équilibre entre les recettes et les dépenses annuelles, sans lequel on espérerait vainement la complète restauration des finances publiques et un relèvement véritable du crédit public.

Quant aux remèdes à la situation financière, ils ne sont plus tant au domaine de la politique fiscale que de celui de la politique économique et de la politique sociale.

Quoi qu'il en soit, il faut avouer que la France a fait des efforts considérables, pour subvenir régulièrement aux dépenses budgétaires nouvelles nées de la ruée allemande.

Ainsi, par des lois positives votées, soit par des propositions nouvelles, les deux Chambres ont montré une utile activité pour assainir les finances. Le Parlement nouveau était mis en face d'une œuvre gigantesque.

Dans les critiques qu'on adresse au Corps législatif actuel — d'avoir pratiqué une politique financière d'expédients et d'imprévoyance, qui ne fait qu'accroître le déficit et qui léguera aux Assemblées suivantes une tâche peut-être impossible — on

devrait nous indiquer, en même temps, les solutions merveilleuses pour en faire mieux.

Le Parlement a eu le courage de voter des impôts dont plusieurs, il le savait, pouvaient être impopulaires. Il a bravé l'impopularité pour faire son devoir. Il ne s'est pas lancé dans des aventures financières qui eussent accru le désordre sous couleur de le réparer.

Au lendemain d'une guerre de plus de quatre ans, il n'était pas possible de rétablir l'harmonie financière, d'un coup de baguette magique.

Il n'est pas humainement possible de réparer en un clin d'œil des ravages effroyables, de maintenir les changes, de retrouver les monnaies d'avant-guerre et de refaire toute la vie commerciale et économique.

La stabilisation relative du change aux cours actuels fait déjà ressortir, par compensation avec les années 1920 et 1921, une atténuation importante, en ce qui concerne la dépréciation monétaire en France.

En même temps, il n'est pas douteux que lorsque l'œuvre des réparations, retardée par la mauvaise foi de l'Allemagne, aura fortifié et élargi les capacités de production industrielle, agricole et minière de la France, une nouvelle étape du redressement de la valeur de la monnaie sera franchie.

Les mêmes perspectives s'ouvrent pour le Crédit ;

l'effort fiscal qui a été accompli permet d'assurer l'équilibre du budget ordinaire et les finances du pays seraient dans une bonne situation, s'il n'y avait pas l'obligation dans laquelle le Trésor se trouve, faute du payement par l'Allemagne des réparations qui lui incombent, de faire l'avance des milliards que nécessite la reconstruction des régions dévastées.

Cette carence de l'Allemagne doit prendre fin et il appartient aux alliés d'adopter, au besoin ayant recours aux moyens de coercition que le traité de Versailles met à leur disposition, les mesures qui assureront les payements prévus au budget des dépenses recouvrables. Peut-être sortira-t-il des discussions de la Conférence de Gênes une formule de réalisation, par voie d'emprunt international, d'une partie des créances alliées sur l'Allemagne, dont plus de la moitié devrait être portée au Crédit de la France.

---



## QUATRIÈME PARTIE

---

### PROJET DE LOI PORTANT CODIFICATION DES DROITS DE SUCCESSION

Très souvent, notamment au cours de la discussion de la loi du 25 juin 1920, portant création de nouvelles ressources fiscales, le Parlement a signalé les inconvénients que présentent la complexité et la dispersion dans des textes trop nombreux, des dispositions fiscales.

En effet, certaines lois remontant à la période révolutionnaire sont encore en vigueur, mais se trouvent modifiées par des lois postérieures, à leur tour souvent amendées ou complétées; les dernières réformes fiscales ont encore aggravé ces complications de textes, si bien que les contribuables, les tribunaux et même les fonctionnaires chargés de l'application des taxes se trouvent en présence de difficultés qui nuisent au rendement de l'impôt.

Pour remédier à cet état de choses, le gouvernement avait pris l'engagement de faire procéder à une codification des principales lois fiscales, qui groupe-

rait dans un ordre méthodique tous les textes relatifs à une même catégorie d'impôts et permettrait à tous les intéressés, grâce à des tables, qui seront ultérieurement établies, de trouver aisément les renseignements utiles sur les faits générateurs de taxes, leur assiette, les tarifs, les mesures de contrôle, les garanties accordées au Trésor et aux contribuables, les prescriptions, la procédure, etc.

M. François Marsal a commencé la codification du régime fiscal des droits de mutation par décès, qui lui a paru s'imposer tout particulièrement, en raison du remaniement complet apporté au cours de ces dernières années à cette importante matière.

Le projet fut présenté à la Chambre, à la première séance du 31 décembre 1920 et le ministre des Finances disait, dans son exposé de motifs, qu'il s'est attaché à respecter scrupuleusement dans leur forme même les textes des lois ou décrets réglementaires à codifier de telle sorte que le nouveau dispositif est la reproduction fidèle des dispositions en vigueur.

Un tableau annexe indiquait pour chacun des articles du projet de loi, le texte, dont cet article est tiré.

Mais quelque temps après on changea de ministère et le projet de loi resta lettre morte, car la discussion n'a pas encore été reprise.

## BIBLIOGRAPHIE

- Aubry et Rau.* — Cours de droit civil, 1920.
- Proudhon.* — Qu'est-ce que la propriété, 1867.
- Caillaux (J.).* — Les impôts en France, 1896.
- Seligman.* — Théorie de la répercussion et de l'incidence de l'impôt. Paris, 1910.
- Allix (E.).* — Science des finances et législation financière française. Paris, 1921.
- Stourm (R.).* — Le système français d'impôts, 1897.
- Gide (Th.) et Rist (Th.).* — Histoire des doctrines économiques depuis les physiocrates jusqu'à nos jours. Paris, 1913.
- Séligman (Pierre).* — De la déclaration et de la présomption comme base de l'impôt direct, 1913.
- Wahl (Albert).* — Traité de droit fiscal, vol. 1, 1902.
- Etude sur le privilège du Trésor en matière de droits de mutation par décès, 1892.
- Edwin (R.) et Seligman (A.).* — L'impôt progressif en théorie et en pratique, 1909.
- Leroy-Beaulieu (Paul).* — Traité de la science des finances.
- Colin (Ambroise) et Capitant (L.).* — Cours élémentaire de droit civil français, 1914.
- Darboux.* — Les principes de la législation fiscale en matière de successions, 1902.
- Boucard et Jèze.* — Eléments de science des finances. Paris, 1904.
- Esquirol de Parieu.* — Traité des impôts, 1867.

- Garnier (R.)*. — La fraude fiscale en matière de successions  
Paris, 1911.
- Lescœur (Charles)*. — Le serment fiscal. Paris, 1908.
- Stourm (René)*. — Systèmes généraux d'impôts. Paris, 1912.
- Worms (René)*. — Natalité et régime successoral. Paris, 1917.
- Lescœur (Charles)*. — Pourquoi et comment on fraude le  
fisc. Paris, 1909.
- Besson (E.)*. — La réforme fiscale des successions des dona-  
tions et des mutations de nue-propriété et d'usu-  
fruits. Paris, 1901.
- Girard (E.)*. — De l'évasion fiscale en matière de droits de  
mutation par décès. Paris, 1916.
- Trémeau (J.)*. — Commentaire théorique et pratique de la  
loi du 25 février 1901, portant modification du  
régime fiscal des successions, donations, mutations  
de nue-propriété et d'usufruit, 1901.
- Fastout (A.)*. — Une politique financière. Paris, 1921.
- Artaud (Adrien)*. — Finances et bon sens. Paris, 1921.
- Minot (L.)*. — Principes du droit fiscal. Paris, 1921.
- Julliot*. — Nouveaux avantages accordés aux titres nomina-  
tifs. Paris, 1921.
- Corréard*. — Des finances modernes. Paris, 1921.
- Bourgeois (Léon)*. — Essai d'une philosophie de la solida-  
rité, 1902.
- Conférences et discussions.

Vu : le président de la thèse,

GERMAIN MARTIN

Vu : le doyen,  
LARNAUDE

Vu et permis d'imprimer,  
Le recteur de l'Académie de Paris,  
P. APPELL

## TABLE DES MATIÈRES

|                                                                                                   | Pages |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| <b>PREMIÈRE PARTIE</b>                                                                            |       |
| Introduction.....                                                                                 | 7     |
| <b>DEUXIÈME PARTIE</b>                                                                            |       |
| CHAPITRE PREMIER. — Ancien droit.....                                                             | 35    |
| CHAPITRE II. — Droit intermédiaire.....                                                           | 38    |
| CHAPITRE III. — Loi du 22 frimaire an VII.....                                                    | 40    |
| CHAPITRE IV.....                                                                                  | 45    |
| <i>Section I.</i> — Loi du 25 février 1901.....                                                   | 45    |
| <i>Section II.</i> — Déduction des dettes.....                                                    | 50    |
| <i>Section III.</i> — Mesures contre la fraude.....                                               | 54    |
| CHAPITRE V.....                                                                                   | 56    |
| <i>Section I.</i> — Modifications à la loi du 25 février 1901 en<br>ce qui concerne le tarif..... | 56    |
| <i>Section II.</i> — Modifications en ce qui concerne l'éva-<br>luation des biens.....            | 65    |
| <i>Section III.</i> — Modifications en ce qui concerne le<br>paiement des droits.....             | 68    |
| <i>Section IV.</i> — Modification en matière de fraude fiscale.                                   | 71    |
| <b>TROISIÈME PARTIE</b>                                                                           |       |
| CHAPITRE PREMIER.....                                                                             | 85    |
| <i>Section I.</i> — Loi du 25 juin 1920.....                                                      | 85    |
| <i>Section II.</i> — Modifications de tarif.....                                                  | 92    |
| <i>Section III.</i> — Limitation de la vocation héréditaire...                                    | 116   |
| CHAPITRE II. — Les idées communistes en matière succes-<br>sorale.....                            | 126   |
| CHAPITRE III.....                                                                                 | 131   |

|                                                                                                                                         |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <i>Section I.</i> — Dispositions relatives aux successions<br>entre époux.....                                                          | 131 |
| <i>Section II.</i> — Payement de la taxe successorale.....                                                                              | 132 |
| <i>Section III.</i> — Réduction accordée aux successibles<br>chargées de famille.....                                                   | 137 |
| <i>Section IV.</i> — Dispositions relatives aux petites parts<br>héréditaires dans les successions n'excédant pas<br>25.000 francs..... | 142 |
| CHAPITRE IV. — La loi du 25 juin 1920 et la suppression des<br>titres au porteur.....                                                   | 147 |
| CHAPITRE V. — Considérations politiques.....                                                                                            | 159 |

## QUATRIÈME PARTIE

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| Projet de loi de 1921..... | 167 |
| Bibliographie.....         | 169 |



